



TAMPEREEN TEKNILLINEN YLIOPISTO  
TAMPERE UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

HEIDI OLKINUORA  
HENKILÖSTÖRESURSSILASKENTA OSANA STRATEGISTA  
HENKILÖSTÖVOIMAVAROJEN JOHTAMISTA

Diplomityö

Tarkastaja: professori Petri Suomala  
Tarkastaja ja aihe hyväksytty Talouden ja rakentamisen tiedekuntaneuvoston kokouksessa 12.8.2015.

## TIIVISTELMÄ

TAMPEREEN TEKNILLINEN YLIOPISTO

Tuotantotalouden koulutusohjelma

**Olkinuora, Heidi:** Henkilöstöresurssilaskenta osana strategista henkilöstövoimavarojen johtamista

Diplomityö, 67 sivua

Heinäkuu 2015

Pääaine: Teollisuustalous

Tarkastaja: professori Petri Suomala

**Avainsanat:** Henkilöstöresurssilaskenta, strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen, kirjallisuustutkimus

Tämän diplomityön tavoitteena oli tutkia henkilöstöresurssilaskennan strategiselle henkilöstövoimavarojen johtamiselle tuomia hyötyä ja haasteita. Samalla tarkoituksena oli selvittää, mitä ovat henkilöstöresurssilaskenta sekä strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen. Työ toteutettiin kriittisenä, integroivana kirjallisuustutkimuksena. Tämä metodologinen valinta mahdollisti monipuolisten lähdemateriaalien käytön. Työn lähteet koostuivat suurimmaksi osaksi tieteellisistä artikkeleista sekä muutamasta oppikirjasta. Käytettyjen lähteiden kohdalla oltiin erityisen tarkkoja sen suhteen, että ne oli kirjoitettu juuri henkilöstöresurssilaskennan tai strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen näkökulmasta.

Teoriaosuus rakentui kahdesta itsenäisestä kokonaisuudesta: henkilöstöresurssilaskennasta sekä strategisesta henkilöstövoimavarojen johtamisesta. Henkilöstöresurssilaskennan osuudessa keskityttiin kuvaamaan olemassa olevia HR-laskentamalleja. Näitä malleja ovat HR-kustannus- sekä arvomäärittäsmallit. HR-arvonomäärittäsmalleja on olemassa sekä rahallisia että ei-rahallisia. Lisäksi osuudessa käsiteltiin henkilöstötilinpäätöstä, koska verrattuna perinteisiin HR-laskentamalleihin, se on helpompi ottaa osaksi yritysten laskentarutiineja. Strategista henkilöstövoimavarojen johtajuutta käsittelevässä luvussa keskityttiin esittelemään johtajuuden, voimavarojen ja erilaisten strategiamallien ominaispiirteitä juuri strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen kontekstissa.

Työn tutkimuskysymyksen aihepiiristä ei ollut löydettävissä juurikaan valmista tutkimusta, jota olisi voitu suoraan hyödyntää pohdittaessa ratkaisuja tutkimusongelmaan. Tutkimuskysymystä lähestyttiin peilaamalla työn teorialuvuissa rakennettuja teoreettisia viitekehyksiä toistensa läpi. Henkilöstöresurssilaskennan ja strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen suhteesta onnistuttiin näin ollen löytämään monipuolisesti sekä hyötyjä että haasteita. Henkilöstöresursseja koskevien päätöksentekoprossien tukeminen ja erilaisten kyvykkyyksien yhdistäminen strategiatavoitteiden saavuttamiseksi olivat eräät hyötynäkökulmasta tehdyt havainnot. Haasteiksi sen sijaan paljastuivat muun muassa yhteisten prosessien suunnittelu ja implementointi, mittaamiskohteiden valinta sekä henkilöstöresursseihin liittyvät eettiset ja arvostukselliset tekijät. Koska tässä työssä ei ollut empiiristä osiota, tulosten syventämisen kannalta aiheesta tehtävä empiirinen jatkotutkimus on tarpeellista.

## ABSTRACT

TAMPERE UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

Master's Degree Programme in Industrial Engineering and Management

**Olkinuora, Heidi:** Human resource accounting as a part of strategic human resource management

Master of Science Thesis, 67 pages

July 2015

Major: Industrial Economy

Examiner: Professor Petri Suomala

**Keywords:** Human resource accounting, strategic human resource management, literature review

The object of this master's thesis was to identify benefits and challenges that the human resource accounting (HRA) gives to strategic human resource management (SHRM). This study was conducted as a critical literature analysis. This methodological choice enabled the use of a broad range of academic articles and books. When choosing the sources for the study, special attention was paid to the specific content of the articles. It was important that the articles concerned just HRA and SHRM and not for example strategy for human resources. Due to the amount of ill-defined concepts, choosing relevant sources was more difficult in the field of SHRM.

The theoretical part was comprised of two independent parts: human resource accounting and strategic human resource management. The main focus on the HRA-section was to describe the various models of HR costing and HR value determination. Both monetary and non-monetary models were found. Also the model of human resource statement was introduced. In the chapter of SHRM the focus was to introduce the concepts of management, human resources and different kinds of strategic formulation models precisely in the context of strategic human resource management.

Only a few articles concerning the field of this study existed in the previously conducted studies. Thus the theoretical frameworks that were built in previous chapters were used when answering to the research question. The main benefits found were the support to the decision-making processes in managerial level and the ability to connect available human resources to support the organization's strategic goals. The challenges concerned building and implementing of shared processes, choosing and identifying of measurement objects and ethical issues in human resource management. As this study didn't include an empirical part, it is highly recommended to conduct an empirical further study for to deepen the results from this study.

## ALKUSANAT

*Free me  
Free me  
Free me from this world  
I don't belong here  
It was a mistake imprisoning my soul  
Can you free me  
Free me from this world  
- Matthew Bellamy*

Suosikkibändini Musen Explores-kappaleen sanat kuvaavat tätä yli vuosikymmen kestänyttä opiskeluani TTY:llä täydellisesti. Kun 19-vuotiaana suoraan lukiosta tullessa aloitin opintoni, suunnitelmani olivat selkeät: 3,5 vuodessa paperit käteen ja sen jälkeen työuran rakentamista upeissa jakkupuvussa ja korkeissa koroissa. Nyt 3995 päivää myöhemmin kirjoittaessani diplomityöni viimeisiä sanoja, voin vain todeta, ettei elämä välttämättä mene niin kuin sitä 19-vuotiaana ajattelee.

Ensimmäiseksi haluan kiittää professori Petri Suomala mahdottoman tekemisestä mahdolliseksi. Professori Suomala auttoi minua sekä löytämään mielenkiintoisen aiheen että motivoi minua tekemään laadukkaan diplomityön. Olen erittäin onnellinen siitä, ettei hän antanut minun tehdä huonoa ja hutaistua diplomityötä. Sen sijaan hän onnistui motivoimaan minut tekemään työn, johon voin olla aidosti tyytyväinen.

Suurin kiitos kuuluu rakkaalle ja korvaamattomalle perheelleni. Vanhempani ja sisarukseni ovat joutuneet näiden vuosien aikana kuuntelemaan lukemattomia kertoja tuskailujani, avautumisiani sekä näkemään sen, kuinka olen yrittänyt löytää paikkaani maailmassa. Silti en ole koskaan saanut heiltä osakseni mitään muuta kuin pyyteetöntä kannusta ja tukea. Olen kiitollinen siitä, etteivät vanhempani ole koskaan vaatineet minulta mitään vaan olen saanut tehdä kaikki päätökseni ja valintani täysin omien motiivieni ja ajatusteni pohjalta. Onkin pitkälti perheeni ansioita, että vihdoinkin valmistun. Lisäksi haluan kiittää parhaita ystäviäni, siitä henkisestä ja fyysisestä tuesta, jota olen saanut opintojeni viimeistelyn ja tämän diplomityön kirjoittamisen aikana. Olen äärimmäisen kiitollinen ja onnellinen siitä, että elämässäni näin monta upeaa ja mahtavaa ihmistä.

Helsingissä 31. heinäkuuta 2015.

Heidi Olkinuora

## SISÄLLYSLUETTELO

1.	JOHDANTO .....	1
1.1	Tutkimuksen tausta .....	1
1.2	Tutkimuksen tavoitteet, tutkimusongelma ja työn rajaukset.....	2
1.3	Tutkimuksen metodologia ja aineisto .....	4
1.4	Työn rakenne.....	6
2.	HENKILÖSTÖRESURSSILASKENTA .....	7
2.1	Käsitteiden määrittely .....	7
2.1.1	Henkilöstöresurssilaskenta.....	7
2.1.2	Henkilöstöresurssit tämän työn kontekstissa .....	10
2.2	Henkilöstöresurssikustannukset .....	11
2.3	Henkilöstöresurssiarvo ja sen mittaaminen .....	14
2.3.1	Henkilöstöresurssiarvo.....	14
2.3.2	Rahalliset HR-arvonmäärittäysmallit .....	16
2.3.3	Ei-rahalliset HR-arvonmäärittäysmallit.....	20
2.4	Henkilöstötilinpäätös.....	21
2.4.1	Henkilöstötilinpäätöksen rakenne.....	22
2.4.2	Henkilöstötuloslaskelma ja tase.....	24
2.4.3	Henkilöstötilinpäätöksen organisatoriset hyödyt.....	25
2.5	Henkilöstöresurssilaskennan organisatorinen rooli.....	26
2.5.1	HR-laskenta johdon työkaluna.....	26
2.5.2	Haasteet.....	28
2.6	Yhteenveto .....	29
3.	STRATEGINEN HENKILÖSTÖVOIMAVAROJEN JOHTAMINEN .....	31
3.1	Käsitteiden määrittely .....	31
3.1.1	Strategia ja yritysstrategia.....	31
3.1.2	Johtajuus .....	32
3.1.3	Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen.....	33
3.2	Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen erityispiirteet.....	34
3.2.1	Johtajuus .....	35
3.2.2	Strategiamallit.....	36
3.2.3	Suorituksen mittaaminen .....	39
3.3	Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen organisatorinen rooli.....	42
3.3.1	Hyödyt .....	42
3.3.2	Haasteet.....	43
3.4	Yhteenveto .....	45
4.	HENKILÖSTÖRESURSSILASKENTA JA STRATEGINEN HENKILÖSTÖVOIMAVAROJEN JOHTAMINEN .....	47
4.1	Hyödyt.....	47
4.2	Haasteet .....	49

5. PÄÄTELMÄT .....	53
5.1 Johtopäätökset .....	53
5.2 Tutkimuksen tarkastelu .....	55
5.2.1 Henkilöstöresurssilaskenta.....	56
5.2.2 Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen.....	57
5.2.3 Henkilöstöresurssilaskenta strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen kontekstissa .....	58
5.2.4 Objektiivisuus .....	59
5.3 Jatkotutkimus .....	59
LÄHTEET .....	61

# 1. JOHDANTO

Tämän diplomityön tarkoituksena on johdattaa lukija henkilöstöresurssilaskennan ja strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen teoreettiseen maailmaan. Tarkoituksena on selvittää, minkälainen suhde henkilöstöresurssilaskennan ja strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen välillä on. Tällä työllä ei ole ulkopuolista toimeksiantajaa, mikä antaa kirjoittajalle täydellisen vapauden tutkimuskysymyksen ja rajausten luomisessa. Diplomityön tutkimuskohteen valinta perustuukin kirjoittajan omaan mielenkiintoon henkilöstöresursseja, laskentatoimea ja johtamista sekä näiden keskinäisiä vuorovaikutussuhteita kohtaan.

Tämän ensimmäisen luvun tarkoituksena on esitellä työn motiiveja, tutkimuksen asettelua, metodologiaa sekä rakennetta. Luvun alussa esitellään tutkimuksen tausta, jonka jälkeen siirrytään käsittelemään tutkimusongelmaa sekä työn rajauksia. Koska tässä työssä ei ole empiiristä osiota, on luontevaa kuvailla tutkimuksen tieteenfilosofiset ja tutkimusmetodologiset valinnat Johdanto-luvun yhteydessä. Tämän luvun viimeinen alaluku esittelee työn rakenteen.

## 1.1 Tutkimuksen tausta

Henkilöstöresursseja (engl. human resources, HR) käsitellään vielä nykyäänkin laskentatoimessa useimmiten yksiselitteisinä kustannuksina. Useasti tätä perusteellaan sillä, että kirjanpitolainsäädännön vaatimukset ovat henkilöstöön liittyvien tunnuslukujen raportoinnin osalta melko suppeat. Koska yrityksillä ei ole ulkoisia velvoitteita raportoida HR-asioista kirjanpitolainsäädäntöä laajemmin, henkilöstölaskentaperinteet vaihtelevat suuresti eri organisaatioiden ja maiden välillä (Kumar & Lama 2014).

Henkilöstöresurssilaskennassa yrityksen henkilöstöresurssit nähdään kilpailuetuna ja investointeina, joita kehittämällä saadaan tuotettua yritykselle lisäarvoa. Henkilöstöresurssilaskenta tukee ajatusta siitä, että varsinkin tieto- ja palveluorganisaatioissa henkilöstö on yrityksen tärkein ja arvokkain voimavara ja kilpailuetu. (Flamholtz et al. 2002; Kumar & Lama 2014.) Henkilöstöresurssilaskennan tutkimus on keskittynyt 2000-luvulla tunnistamaan organisaatioissa hyödynnettyjä HR-laskentamalleja (Flamholtz et al. 2002). Uusia HR-laskenta- tai arvonmäärittäsmalleja ei ole kehitetty 1970-luvun jälkeen, vaikka yritysmaailmassa olisi erityisesti tarve ei-rahallisille HR-arvonmäärittäsmalleille (Flamholtz 1999; Bullen & Eyler 2010). Lisäksi on ylipäättänsä olemassa hyvin rajoitetusti tutkimusta siitä, miten henkilöstöresurssilaskentaa hyödynnetään organisaatioiden eri toiminnoissa ja päätöksentekoprosesseissa.

Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen on suunniteltua henkilöstövoimavarojen hyödyntämistä ja käyttöä siten, että henkilöstöresurssit auttavat koko organisaatiota sen tavoitteiden saavuttamisessa (Wright & McMahan 1992). Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen malleja käsittelevässä tutkimuksessa dominoivat resurssipohjaisen strategiaperspektiivin pohjalta rakennetut mallit (Lengnick-Hall et al. 2009; Jiang et al. 2013). Mallin ydinajatus on se, että kilpailuetua pyritään luomaan organisaation sisältä käsin eli organisaation omista resursseista ja niihin liittyvistä kyvykkyyksistä (Wernerfelt 1984; Barney 1991). Vaikka resurssipohjainen strategiaperspektiivi hallitsee strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen strategiamalleja, kirjallisuudesta ei ole löydettävissä juurikaan tietoa siitä, minkälaista tietoa resursseista pitäisi saada, jotta niitä voidaan hyödyntää optimaalisesti. Sen sijaan tutkimus on keskittynyt strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen tuloksellisuuden mittaamiseen organisaation suorituskyvyn näkökulmasta, jolloin henkilöstöresursseja käsitellään välillisinä eikä ydin toimintoina (Lengnick-Hall et al. 2009). Vähitellen on kuitenkin alettu ymmärtää näiden välillisten HR-tekijöiden merkitystä koko prosessille, ja tutkimus onkin alkanut keskittyä välillisten HR-prosessien ja -tekijöiden suorituksen mittaamiseen (Jiang et al. 2013).

Johdon laskentatoimen, johon siis henkilöstöresurssilaskenta kuuluu, perimmäinen tarkoitus on tukea organisaation johtamisprosesseja. Sen takia tässä työssä pyritäänkin selvittämään, mitä strategista henkilöstövoimavarojen johtamista käsittelevässä kirjallisuudessa sanotaan henkilöstöresurssilaskennasta ja toisinpäin. Vaikka kirjallisuus on löytänyt henkilöstöresurssilaskennan ja strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen väliltä positiivisen vuorovaikutussuhteen (Vedd & Kouhy 2001 ja 2005), aihepiireistä on vielä olemassa hyvin vähän yhteistutkimusta.

## 1.2 Tutkimuksen tavoitteet, tutkimusongelma ja työn rajaukset

Tämän työn tavoitteena on ymmärtää, millainen rooli henkilöstöresurssilaskennalla on organisaatioiden strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa. Tarkoituksena on siis kartoittaa, millaisia henkilöstöresurssilaskennan hyötyjä ja haasteita aiemmassa tutkimuksessa on tunnistettu strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa. Työn tutkimuskysymys voidaankin muotoilla seuraavasti:

- *Mitkä ovat henkilöstöresurssilaskennan hyödyt ja haasteet strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen kontekstissa?*

Jotta tutkimustavoitteisiin päästään, tulee tunnistaa ja käsitteellistää sekä henkilöstöresurssilaskennan että strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen yleisimmät ja käytetyimmät teoreettiset mallit, käytännöt ja muut ominaispiirteet. Tämä tapahtuu perinpohjaisella perehtymisellä aihepiireistä aiemmin tehtyyn tutkimukseen. Tarkoituksena on saada muodostettua vankka teoreettinen pohja tutkimusongelman ratkaisemisen avuksi. Työn tekijä lähtee rakentamaan teoriapohjaa seuraavien kysymysten avulla:



- *Mitä on henkilöstöresurssilaskenta?*
- *Miten henkilöstöresurssilaskenta näkyy organisaatioissa?*
- *Mitkä tekijät erottavat strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen perinteisestä henkilöstövoimavarojen johtamisesta?*
- *Millainen on strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen organisatorinen rooli?*

Koska tämä työ toteutetaan integroivana kirjallisuustutkimuksena, aineiston haun ainoana rajauskeinona ovat luvussa 1.3 Taulukossa 1 esitetyt hakutermit. Sen sijaan itse lähteiden valinta on kriittisempää. Työhön hyväksytään ainoastaan sellaisia lähdemateriaaleja, jotka on ensisijaisesti kirjoitettu joko strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen tai henkilöstöresurssilaskennan näkökulmasta. Koska strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen on jo itsessään melko poikkitieteellistä, hakusanojen avulla löydettävän lähdemateriaalin kohdalla on kiinnitettävä huomiota erityisesti löydettyjen tutkimusten tavoitteisiin ja ongelman asetteluun. Toisin sanoen tutkimuksen tavoitteista on käytävä selkeästi ilmi, että tutkimusta on tehty juuri strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen näkökulmasta. Tämän työn aihepiiriin sopivien tutkimusten tunnistamisessa auttavat esimerkiksi tutkimusten avainsanat, tiivistelmät, johdannot sekä päätelmät.

Työn ulkopuolelle jäävät henkilöstöresurssilaskennan osalta sitä koskeva raportointi ja valvonta. Näitä ei ole juurikaan tutkittu, eivätkä ne tuo tutkimuskysymyksen kannalta työlle lisäarvoa, koska tarkoitus on käsitellä henkilöstöresurssilaskentaa työ- ja apuvälineenä eikä yksittäisenä prosessina. Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen kohdalla iso poisjättörajaus koskee organisaatioiden monikansallisuuden näkökulmasta tehtyä alan tutkimusta. Koska henkilöstöresurssilaskennassa ei ole olemassa kansainvälisiä standardeja ja käytännöt vaihtelevat jo samassa maassa yksittäisten organisaatioidenkin välillä, ei ole tutkimuskysymyksen kannalta relevanttia keskittyä käsittelemään monikansallisuutta vain toisen teorian näkökulmasta. Toisin sanoen, koska henkilöstöresurssilaskennasta ei ole olemassa tutkimusta monikansallisten organisaatioiden näkökulmasta, strategisen henkilöstövoimavarojen näkökulmasta tehty vastaava tutkimus jäisi ilman tартtumapintaa.

Vaikka sekä henkilöstöresurssilaskentaan että strategiseen henkilöstövoimavarojen johtamiseen liittyvät aineettoman ja henkisen pääoman käsitteet, niitä käsittelevä kirjallisuus jätetään työn ulkopuolelle. Tarkoituksena on hahmottaa asioita ylätasoisemmin. Siksi aineeton ja henkinen pääoma ovat tämän työn näkökulmasta vain yksittäisiä tekijöitä, jotka liittyvät sekä strategiseen henkilöstövoimavarojen johtamiseen että henkilöstöresurssilaskentaan. Työssä keskitytään pääsääntöisesti yksilölähtöiseen näkökulmaan ryhmien sijasta. Tämä johtuu ainoastaan siitä, että ryhmistä ja tiimeistä on näiden kahden alan puitteissa saatavissa melko niukasti tutkimustietoa. Myös puhtaasti yleistä laskentatoimea, johdon laskentatoimea, henkilöstövoimavarojen johtamista, tietojohtamista sekä organisaatioteorioita käsittelevät tutkimukset jäävät työn rajauksen ulkopuolelle.

### 1.3 Tutkimuksen metodologia ja aineisto

Tämä diplomityö toteutetaan kriittisenä, integroivana kirjallisuustutkimuksena. Tämän-tyyppinen tapa tehdä tutkimusta tarkoittaa sitä, että jo olemassa olevaa tutkimusta arvioidaan ja analysoidaan kriittisesti ja tehtyjen havaintojen pohjalta muodostetaan uutta tietoa. Tavoitteena on löytää aiemmin tehdystä tutkimuksesta aukkoja, uusia näkökulmia ja luoda uusia viitekehyksiä. (AHRD 2005, s. 356.) Kuten Hirsjärvi et al. (2007, s. 117) toteavat, lähdemateriaaleina toimivat alan kirjallisuus, artikkelit, tutkimusselosteet sekä muut keskeiset julkaisut. Integroivaa kirjallisuustutkimusta käytetään, kun tutkittavaa aihetta halutaan kuvata mahdollisimman monipuolisesti ja monialaisesti. Tutkimusaineistoa ei käsitellä yhtä valikoivasti kuin systemaattisessa kirjallisuustutkimuksessa ja lähdemateriaali on laajempaa ja vaihtelevampaa. Esimerkiksi eri tutkimusten metodologisilla tai tieteenfilosofisilla lähtökohdilla ei ole integroivassa kirjallisuustutkimuksessa väliä. Riittää, että tutkimuksen reliabiliteetti ja validiteetti ovat kunnossa. (Whittemore 2008, s. 149.)

Tuomen ja Sarajärven (2009, s. 21) mukaan kirjallisuustutkimuksen suurimmat haasteet liittyvät uskottavien lähdemateriaalien hankintaan ja tulkintaan. Heidän mukaansa lähteiden on oltava tieteellisesti uskottavia ja niistä on voitava ”kiistellä”. Integroivan kirjallisuustutkimuksen tekijältä odotetaan

- kykyä etsiä tutkimuskysymyksen kannalta oleellista materiaalia
- kykyä suhtautua olemassa olevaan tietoon analyyttisesti mutta kriittisesti
- kykyä luoda olemassa olevan pohjalta jotain uutta (AHRD, s. 357).

Integroivassa, kriittisessä kirjallisuustutkimuksessa, tutkimusongelmaa lähestytään deduktiivisesti. Deduktiivinen lähestyminen tarkoittaa sitä, että tutkija tekee olemassa olevasta teoriasta havaintoja ja muodostaa tehtyjen havaintojen pohjalta uuden teoreettisen viitekehyksen. Useimmiten luodun viitekehyksen pohjalta rakennetaan vielä hypoteeseja, joiden toteutumista testataan käytännössä. (de Vaus 2001, s. 6). Tämän diplomityön lähdemateriaalia on etsitty Elsevier-, Emerald-, ja EBSCOHost-tietokannoista, Google Scholarista sekä Tampereen teknillisen yliopiston ja Aalto-yliopiston kirjastoista. Suurin osa työn tutkimusaineistosta muodostuu tieteellisistä artikkeleista ja sisältää ainoastaan laadullista tutkimustietoa.

Koska integroiva kirjallisuustutkimus tutkimusmetodina mahdollistaa laaja-alaisen lähdemateriaalin käytön, lähdemateriaalia on hankittu puhtaasti hakusanalähtöisesti. Hakusanoja on hyödynnetty sekä avainsana- että otsikkohaussa. Hakujen tulokset on arvioitu vielä yksitellen hyödyntäen pääsääntöisesti artikkelien tiivistelmiä ja päätelmiä. Näin on pystytty heti karsimaan sellaiset artikkelit, jotka jäävät selvästi tämän työn aihepiirin ulkopuolelle. Tärkeimmillä lähteillä tarkoitetaan tässä yhteydessä sellaisia julkaisuja, joita on hyödynnetty useampaan kertaan teoriapohjaa rakennettaessa. Työssä käytettyjä

hakusanoja vastaavien tärkeimpien lähdemateriaalien (sekä artikkelien että kirjojen) määrät on esitetty Taulukossa 1.

**Taulukko 1.** Työn hakusanat ja niitä vastaavat lähdemateriaalien määrät.

Hakusanat	Lähteet
Human resource accounting	10
Strategic human resource management	8
Human resource accounting AND strategic human resource management	0
Accounting AND strategic human resource management	3

Taulukossa 1 esitettyjen hakusanojen avulla löydettyjen tärkeimpien lähteiden kautta on päästy käsiksi myös muihin tutkimusaiheista kirjoitettuihin julkaisuihin, esimerkiksi hyödyntämällä julkaisujen lähdeluetteloita. Tätä kautta on alettu ymmärtää molempia teoreettisia näkökulmia, kartoitettu käsitemaailmaa ja tunnistettu tärkeimpiä alojen tutkijoita. Lukuisten artikkelien läpikäynti on auttanut myös hahmottamaan eri aikoina vallinneita tutkimustrendejä. Suuri apu on ollut myös kokooma-artikkeleista, jotka ovat auttaneet ymmärtämään, miten molemmat tutkimusalat ovat vuosien saatossa kehittyneet.

Sen jälkeen, kun lähdemateriaalista on tunnistettu yleisimmät ja eniten tutkitut aihepiirit, on alkanut julkaisujen lajittelu näihin aihepiireihin. Tällaisia aihepiirejä ovat esimerkiksi henkilöstöresurssilaskennan kohdalla laskentamalleja käsittelevät artikkelit ja strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen kohdalla vastaavasti strategiamalleja käsittelevät artikkelit. Lajittelun jälkeen artikkeleita on arvioitu vielä luotettavuuden ja yleisen ilmeen kautta. Luotettavuuden lähteenä on toiminut joko artikkeliin tehtyjen viittausten lukumäärä, tutkijoiden oma julkaisutiheys tai julkaisu, jossa artikkelit on esitelty. Tavoitteena on ollut kerätä mahdollisimman kattava aineisto molemmista työn aihepiireistä, ja siksi lähteiden karsinnan kanssa on pyritty olemaan avoimia mutta samalla systemaattisia, tarkkoja ja itsekriittisiä. Lähteiden keruun, kokoamisen ja analysoinnin tavoitteena on ollut koota kattava ja monipuolinen aineisto työn teoriapohjan rakentamisen avuksi.

Sekä henkilöstöresurssilaskennan että strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen kohdalla on käytetty teoreettisten viitekehyksien luomiseen ainoastaan lähteitä, joiden pääpaino on kyseisissä aihepiireissä. Lähteiden hankinnan suurimmaksi haasteeksi muodostuivat henkilöstöresurssilaskennan ja strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen yhteistutkimus, jota ei ole juurikaan tehty tämän työn rajauksen puitteissa. Sen vuoksi synteesiluvun avuksi on hyväksytty sekä johdon laskentatoimen että strategisen johdon laskentatoimen ja strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen välistä vuorovaikutusta käsittelevät artikkelit. Johdon laskentatoimea ja strategista johdon laskentatoimea käsittelevistä artikkeleista tehty havainnot on linkitetty luvussa kaksi rakennetun henkilöstöresurssilaskennan teoreettisen viitekehyksen avulla henkilöstöresurssilas-

kentaan. Näin artikkeleista tehtyjä havaintoja on saatu hyödynnettyä työn tutkimuskysymykseen vastaamisessa ilman, että työn rajoituksia on jouduttu muuttamaan. Kaiken kaikkiaan tässä työssä on hyödynnetty 111 erilaista lähdettä.

## 1.4 Työn rakenne

Työn ensimmäinen varsinainen käsittelyluku eli luku 2 tarkastelee henkilöstöresurssilaskentaa. Luvun tarkoituksena on kartoittaa ja kuvailla aiheesta tehtyä tutkimusta ja sitä kautta luoda ymmärrys ilmiöstä. Luku alkaa käsitteiden määrittelyllä. Tämän jälkeen tutustutaan henkilöstöresurssikustannuksiin juuri henkilöstöresurssilaskennan kontekstissa. Seuraavaksi esitellään henkilöstöresurssiarvonmäärittysmallit. Luvun 2 neljännessä alaluvussa käsitellään henkilöstötilinpäätöstä. Tämän alaluvun tarkoituksena on tarjota henkilöstöresurssilaskentaan käytännönläheinen näkökulma. Luvun viides alaluku käsittelee henkilöstöresurssilaskentaa organisatorisesta näkökulmasta. Luku kaksi päättyy lyhyeen yhteenvetoon siinä tehdyistä havainnoista.

Työn kolmannessa luvussa käsitellään strategista henkilöstövoimavarojen johtamista. Samoin kuin luku 2, tämäkin luku alkaa käsitteiden määrittelyllä. Lukua 2 imitoiva rakenne jatkuu kolmannessa alaluvussa, jossa käsitellään strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen erityispiirteitä. Alaluvussa on tarkoitus kiinnittää huomiota myös strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen poikkeusteelliseen historiaan. Kolmannen luvun kolmas alaluku käsittelee luvun 2 kanssa johdonmukaisesti strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen organisatorista roolia. Samoin kuin luku 2, myös työn 3. luku päättyy lyhyeen yhteenvetoon.

Luku 4 on niin sanottu synteesiluku, jossa käsitellään luvuissa 2 ja 3 rakennettuja teoreettisia viitekehyksiä tutkimuskysymyksen näkökulmasta. Sitä täydennetään myös muilla tutkimuskysymyksen kannalta relevanteilla tutkimuksilla. HR-laskennan roolia strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa käsitellään sekä hyötytekijöiden että haasteiden näkökulmasta.

Työn viides ja viimeinen luku on tämän diplomityön yhteenveto. Luvun alussa esitellään tutkimustulokset, tehdään johtopäätökset sekä pohditaan työn onnistumista. Tämän jälkeen tarkastellaan tehtyä tutkimusta, sen objektiivisuutta sekä työssä hyödynnettyä henkilöstöresurssilaskennasta ja strategisesta henkilöstövoimavarojen johtamisesta tehtyä aiempaa tutkimusta. Luku päättyy työn tulosten pohjalta heränneiden jatkotutkimusehdotusten esittelyyn.

## 2. HENKILÖSTÖRESURSSILASKENTA

Tämän luvun tarkoituksena on esitellä henkilöstöresurssilaskennasta tehtyä aiempaa tutkimusta hyödyntäen aihepiiriin liittyvät yleisimmät ja käytetyimmät mallit ja piirteet. Tarkoituksena on saada lukija ymmärtämään, mitä on henkilöstöresurssilaskenta, mitä haasteita ja mahdollisuuksia siihen liittyy ja mikä on sen rooli organisaatiossa. Luku lähtee liikkeelle tärkeimpien käsitteiden määrittelystä. Tämän jälkeen esitellään ne henkilöstöresurssikustannus- ja arvolaskentamallit, joista on olemassa eniten akateemista tutkimusta. Työn tutkimuskysymyksen kannalta ei ole mielekästä perehtyä malleihin, joilla ei ole esimerkiksi minkäänlaista näyttöä yritysmaailman sovelluksina. Luvun lopussa pohditaan vielä henkilöstöresurssilaskennan organisatorista roolia.

### 2.1 Käsitteiden määrittely

Ennen kuin henkilöstöresurssilaskennan yksityiskohtainen tarkastelu voidaan aloittaa, on tärkeää määritellä olennaisimmat käsitteet: henkilöstöresurssilaskenta ja henkilöstöresurssit. Henkilöstöresurssien määrittelyyn liittyy hieman kontekstisidonnaisuutta. Tässä työssä henkilöstöresurssit ymmärretään siis siten, miten ne esitellään luvussa 2.1.2, eikä henkilöstöresursseja määritellä uudelleen luvussa 3 strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen näkökulmasta. Lisäksi on hyvä huomioida, että henkilöstövoimavaroilla ja henkilöstöresursseilla tarkoitetaan samaa asiaa.

Käsitteiden määrittely on tehty olemassa olevan kirjallisuuden pohjalta. Toisin sanoen ensin on tutustuttu olemassa olevaan kirjallisuuteen ja tunnistettu sieltä ne käsitteiden määritelmät, joita on käytetty useimmiten. Koska henkilöstöresurssilaskentaa ja henkilöstöresursseja ei voida määrittää yksiselitteisesti, tarkoituksena on löytää työn kontekstin kannalta riittävän moniulotteiset selitykset molemmille käsitteille. Tämä samainen toimintamalli pätee myös luvussa 3.1.

#### 2.1.1 Henkilöstöresurssilaskenta

Rensis Likertiä ja hänen tutkimusryhmänsä työtä R. G. Barryn jalkinetehtaalla voidaan pitää henkilöstöresurssilaskennan pioneeritutkimuksena. R. G. Barry oli yksi ensimmäisistä yrityksistä, jota alkoi kiinnostaa henkilöstön kehittämiseen liittyvät kustannukset. Samalla yrityksessä alettiin ymmärtää henkilöstön arvo muunakin kuin pelkkänä manuaalisena työvoimana. Likert alkoikin vuonna 1967 kehittää yrityksen kanssa yhteistyössä järjestelmää, jolla etsittiin ratkaisua siihen, kuinka paljon johtoon ja keskijohtoon pitää investoida, jotta sen osaamista voidaan ylläpitää ja kehittää. (Flamholtz 1986, ss. 2 ja 26–27; Barcons-Villadell et al. 1999, s. 386; Sharma & Lama 2014, s. 22.) Lopputu-

los oli melko raakile, sillä henkilöstöresursseja (eli keski- ja ylintä johtoa) arvioitiin vain niiden hankkimiseen, ylläpitämiseen ja kehittämiseen käytettyjen kustannusten kautta. Tämä kuitenkin auttoi luomaan pohjaa nykyajan kehittyneemmälle henkilöstöresurssilaskennalle, sillä tutkimus auttoi näkemään henkilöstön resurssina, johon kannattaa investoida. Toisin sanoen R. G. Barryltä hankittujen tietojen avulla ymmärrettiin, että henkilöstön hankkiminen ja kouluttaminen eivät ole pelkästään kustannustekijöitä vaan investointeja yrityksen tulevaisuuteen. (Flamholtz 1986, s. 27–28). Henkilöstöresurssilaskentaa on tutkittu yli 50 vuotta. Silti sitä voidaan yhä pitää vaikeimpana ja monimutkaisimpana laskentatoimen muotona, koska yksilön organisatorisen arvon mittaaminen ei ole vielääkään yksiselitteistä (Lama 2012).

Kustannuslaskennan tarkoitus on tarjota sellaista tietoa, joka auttaa ymmärtämään yrityksen sisäisiin prosesseihin liittyviä kustannuksia. Kustannuslaskenta onkin sisäisen laskentatoimen työkalu, jolla tuotetaan tietoa yrityksen sisäiseen käyttöön. (Atkinson et al. 2004, ss. 32–33.) Henkilöstöresurssilaskenta eli HR-laskenta (engl. human resource accounting, HRA) voidaan nähdä kustannuslaskennan lajina, joka keskittyy nimensä mukaisesti henkilöstöön liittyviin kustannuksiin, niiden tunnistamiseen ja hallintaan. Human resource accounting -termille on olemassa muutama eri suomennos. Voidaan puhua henkilöstöresurssilaskennasta, HR-laskennasta tai henkilöstökustannuslaskennasta. Tässä työssä käytetään joko henkilöstöresurssi- tai HR-laskentaa, koska HRA on muutakin kuin vain henkilöstöön liittyvien kustannusten tunnistamista ja mittaamista.

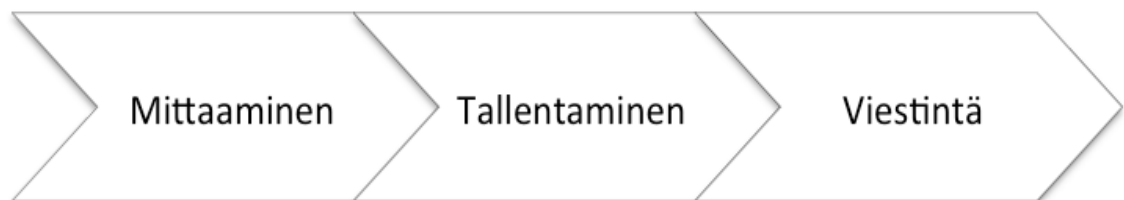
Kuten Lama (2012) on todennut, HR-laskentaa voidaan pitää haastavimpana kustannuslaskennan muotona, eikä sille ole olemassa yksiselitteistä määritelmää. Termiä ”human resource accounting” käytettiin ensimmäisen kerran vuonna 1968, kun Brummer, Flamholtz ja Pyle julkaisivat yhden varhaisimmista aiheesta käsittelevistä artikkeleista (Bullen & Eyler 2010). Tuolloin Brummer et al. (1968) määrittivät HR-laskennan jatkuvaksi prosessiksi. Prosessin tarkoituksena on kehittää toimiva taloudellinen henkilöstöresurssien arviointimenetelmä, jonka avulla voidaan tarkkailla ajan kuluessa tehtyjä HR-investointeja ja kartoittaa niiden tuottoa. Tutkijoiden mukaan HR-laskennan tarkoituksena onkin saada johto ymmärtämään henkilöstöresurssi-investointien ja yrityksen tuloksen välinen yhteys. (ibid.)

Edellisen lisäksi useissa julkaisuissa viitataan Flamholtzin (1974) sekä AAAC:n (1973) määritelmiin. Flamholtzin (1974) mukaan HR-laskennan tehtävänä on selittää henkilöstön roolia organisatorisena resurssina. Tämä auttaa johtoa suunnittelemaan ja kontrolloimaan henkilöstöresurssien käyttöä mahdollisemman tuotteliaasti ja tehokkaasti. Flamholtzin mukaan HR-laskennan kautta pystytään tunnistamaan sekä henkilöstöön liittyvät kustannukset että henkilöstön arvo. Toinen laajasti käytetty määritelmä on American Accounting Association’s Committeen (AAAC) käsialaa. AAAC:n mukaan henkilöstökustannuslaskenta on prosessi, joka tunnistaa ja tuottaa henkilöstöstä dataa niille tahoille, jotka ovat siitä kiinnostuneita (Belkaoui 1995, s. 437). Verrattuna Flamholtzin määritelmään, AAAC ei rajaa datan käyttäjiä pelkästään johtotasoon. Verrattuna

Flamholtzin ja AAAC:n määritelmiin Brummer et al. (1968) painottavat asioiden jatkuvuutta ja syy-seuraussuhteiden ymmärtämistä.

Sharma ja Lama (2014) kokosivat artikkelissaan yhteen keskeisimpiä HR-laskennan määritelmiä. Näiden pohjalta he itse määrittelevät HR-laskennan prosessiksi, jonka tarkoituksena on tunnistaa ja raportoida kaikista niistä investoinneista, jotka on tehty henkilöstöresursseihin. Tutkijoiden mukaan HR-laskennassa on tärkeää huomioida ne henkilöstöön liittyvät kustannukset, joita perinteinen kustannuslaskenta ei huomioi. Tällaisia ovat esimerkiksi rekrytointiin, koulutukseen ja yrityksestä poistumiseen liittyvät kustannukset. Näistä samaisista kustannuksista Flamholtz on maininnut jo vuonna 1986. Kun organisaatio ymmärtää ja tunnistaa myös välilliset henkilöstöön liittyvät kustannukset, HR-laskennan avulla saadaan tuotettua organisaatiolle relevanttia tietoa siitä, miten henkilöstöön kannattaa investoida. (Sharma & Lama 2014, s. 26.) Edellä esitetty määritelmä kokoaa yhteen oikeastaan kaikki edellä esitetyt määritelmät. Tässä työssä HR-laskentaa ymmärretään Flamholtzin (1974) määritelmän näkökulmasta, koska Flamholtz on ainoa, joka mainitsee erikseen sen, että HR-laskennan avulla pystytään kustannuksen lisäksi ymmärtämään myös henkilöstöön liittyvä arvönäkökulma. Juuri tämä arvönäkökulma on myös yksi selkeimmistä tekijöistä, joka erottaa HR-laskennan muista kustannuslaskennan tyypeistä.

Parhaimmillaan HR-laskenta on johdon työkalu, joka toimii informaationsysteeminä todentaen ja tallentaen ajan kuluessa tapahtuvat HR-muutokset ja raportoiden niistä sopivin ajoin johdolle (Kaur et al. 2014, s. 218). Näin päästään käsiksi sekä henkilöstössä tapahtuviin muutoksiin että hallitsemaan paremmin henkilöstöinvestointeja. Esimerkiksi suuri vaihtuvuus henkilöstössä voi tarkoittaa HR-investointeja (esimerkiksi työntekijöiden kouluttaminen), jotka tuottavat pahimmillaan tappiota. Näin käy, jos investoinnin kohde jättää organisaation ennen, kuin investointi ehtii alkaa tuottamaan. HR-laskentaa johdon työkaluna tarkastellaan omassa luvussa 2.5.1. HR-laskentaprosessi on tiivistetty kaikessa yksinkertaisuudessaan vielä Kuvaan 1.



**Kuva 1.** HR-laskentaprosessi (mukailtu lähteestä Kaur et al. 2014, s. 218).

Huolimatta siitä, että HR-laskentaprosessia voidaan kuvata melko yksinkertaisesti, yksittäisten toimien tekeminen ei ole yksiselitteistä. Nimensä mukaisesti HR-laskenta keskittyy mittaamaan henkilöstöresursseihin eli ihmisiin liittyviä tekijöitä. Siksi ennen,

kuin aletaan tarkastella itse HR-laskentaprosessia tarkemmin, onkin tärkeä ymmärtää, mitä henkilöstöresursseilla tarkoitetaan HR-laskennan näkökulmasta.

### 2.1.2 Henkilöstöresurssit tämän työn kontekstissa

Henkilöstöresursseja käsitellään laskentatoimessa vielä nykyäänkin useimmiten yksiselitteisinä kustannuksina. Useasti tätä perusteellaan sillä, että kirjanpitolainsäädännön vaatimukset ovat melko suppeat henkilöstöön liittyvien tunnuslukujen raportoinnin osalta. Näin yrityksillä ei ole ulkoisia velvoitteita raportoida HR-asioista. (Kumar & Lama 2014, s. 637.) HR-laskennassa yrityksen henkilöstöresurssit nähdään kilpailuetuna ja investointina, joita kehittämällä saadaan tuotettua lisäarvoa yritykselle. HR-laskenta tukee ajatusta siitä, että varsinkin tieto- ja palveluorganisaatioissa henkilöstö on yrityksen tärkein ja arvokkain voimavara ja kilpailuetu. (Flamholtz et al. 2002; Kumar & Lama 2014, s. 637.) Siksi HR-laskenta muodostuu HR-kustannus- ja HR-arvolaskennan kokonaisuudesta. Näitä käsitellään omissa luvuissaan 2.2 ja 2.3.

Systemaattisella ja jatkuvalla HR-laskennalla yrityksen henkilöstövoimavarat saadaan tehokkaaseen käyttöön ja parhaimmillaan resurssisuunnittelua voidaan tehdä yksilötasolle asti. Koska HR-laskenta mittaa ja analysoi ihmisten toimintaa, se tuo mukanaan haasteita. Ihmisten osaamisen, suorittamisen ja organisaatioarvon mittaamisesta ei saada koskaan täysin objektiivista. Tämä osaltaan selittää sitä, miksi tilinpäätöksessä ei ole erillistä osiota esimerkiksi yrityksen henkisen pääoman arvolle. (Flamholtz et al. 2002, s. 947; Cherian & Farouq 2013, s. 75.) Sharma ja Lama (2014) kritisoivat artikkelissaan sitä, ettei esimerkiksi IASB (International Accounting Standard Board) ole pyrkinyt aktiivisemmin kehittämään kansainvälisiä standardeja yhtenäisen HR-laskennan perustaksi. Yhtenäisillä kansainvälisillä standardeilla saataisiin pienennettyä henkilöstöresurssien mittaamiseen liittyvää subjektiivista virhettä.

Henkilöstöresurssikäsitteeseen liittyy subjektiivisuuden lisäksi myös eettinen ongelma. Esimerkiksi Flamholtz (1986), Flamholtz et al. (2002), Bontis et al. (1999, s. 395) ja Cherian ja Farouq (2013, s. 77), pohtivat kirjoituksissaan sitä, onko moraalisesti oikein käsitellä ihmisiä samalla tavalla kuin esimerkiksi konkreettista käyttöomaisuutta. Yksi suurimmista ongelmista, joka henkilöstöresursseihin liittyy, onkin juuri niiden ihmistekijä (engl. human factor). Yleensä yrityksen voimavarat täyttävät kolme kriteeriä:

1. Niissä on tulevaisuuden tuottopotentiaalia
2. Niitä on pystyttävä mittaamaan rahassa
3. Niiden on oltava täysin omistajansa omistuksessa ja hallittavissa. (Flamholtz 1986, s. 35–36).

Tollington ja El-Tawy (2010) pyrkivät artikkelissaan kyseenalaistamaan edellä esitettyä ja yleisesti hyväksyttyä tapaa luokitella voimavaroja. Tutkijoiden tärkeimmät havainnot liittyvät voimavarojen määrittämis- ja mittaamishaasteisiin. Toisin sanoen ennen kuin



esimerkiksi voimavaran tulevaisuuden tuottopotentiaali voidaan mitata, on jonkun täytynyt tehdä päätös siitä, mikä on itse voimavara ja miten sitä halutaan mitata. Esimerkkinä tutkijat käyttävät arkkitehtiä: Jos mitataan arkkitehdin tuottamaa arvoa, mitataanko itse asiassa sitä, että kyseinen henkilö on töissä yrityksessä ja hän on sitä kautta resurssi, vai onko resurssi sittenkin esimerkiksi arkkitehdin luonnos, joka on hyödynnettävissä myös ilman arkkitehtiä. Tollingtonin ja El-Tawyn (2010) mukaan on myös lyhytnäköistä ajatella, että voimavaran tulee olla täysin omistajansa omistuksessa ja hallittavissa. Tutkijoiden mukaan henkilöstöresurssien kohdalla voi riittää jo se, että esimerkiksi tietynlainen osaaminen saadaan pois työmarkkinoilta. Vaikkei organisaatio siis omista ja hallinnoi täysin henkilöstöresursseja, kilpailuetua tuo se, että voimavarat ovat organisaation hallussa ja kilpailijoiden ulottumattomissa.

Ihmisiä ei voida omistaa eikä heidän liikkeitään voida myöskään kontrolloida. Nykyaikana työsuhteiden kestot ja muodot asettavat omat haasteensa työsuhteiden pituuksien ennustamiselle. Erityyppiset työsuhteet vaikeuttavatkin henkilöstöön tehtävien investointien tulevaisuuden arvon ja tuotto-odotusten arviointia entisestään. Kuten Flamholtz (1986, s. 51) toteaa, ihmiset eivät itsessään ole yrityksen voimavara eivätkä kilpailuetu, vaan voimavaroja ovat investoinnit, jotka henkilöstöresursseihin tehdään. Toisin kuin ihmisresurssit itsessään, ihmisiin tehtävät investoinnit täyttävät edellä esitetyt voimavarojen kriteerit. Tämä ajattelumalli on edelleen vallitseva sekä HR-laskennan että HR-johtamisen kirjallisuudessa (Tollington & El-Tawy 2010, s. 28).

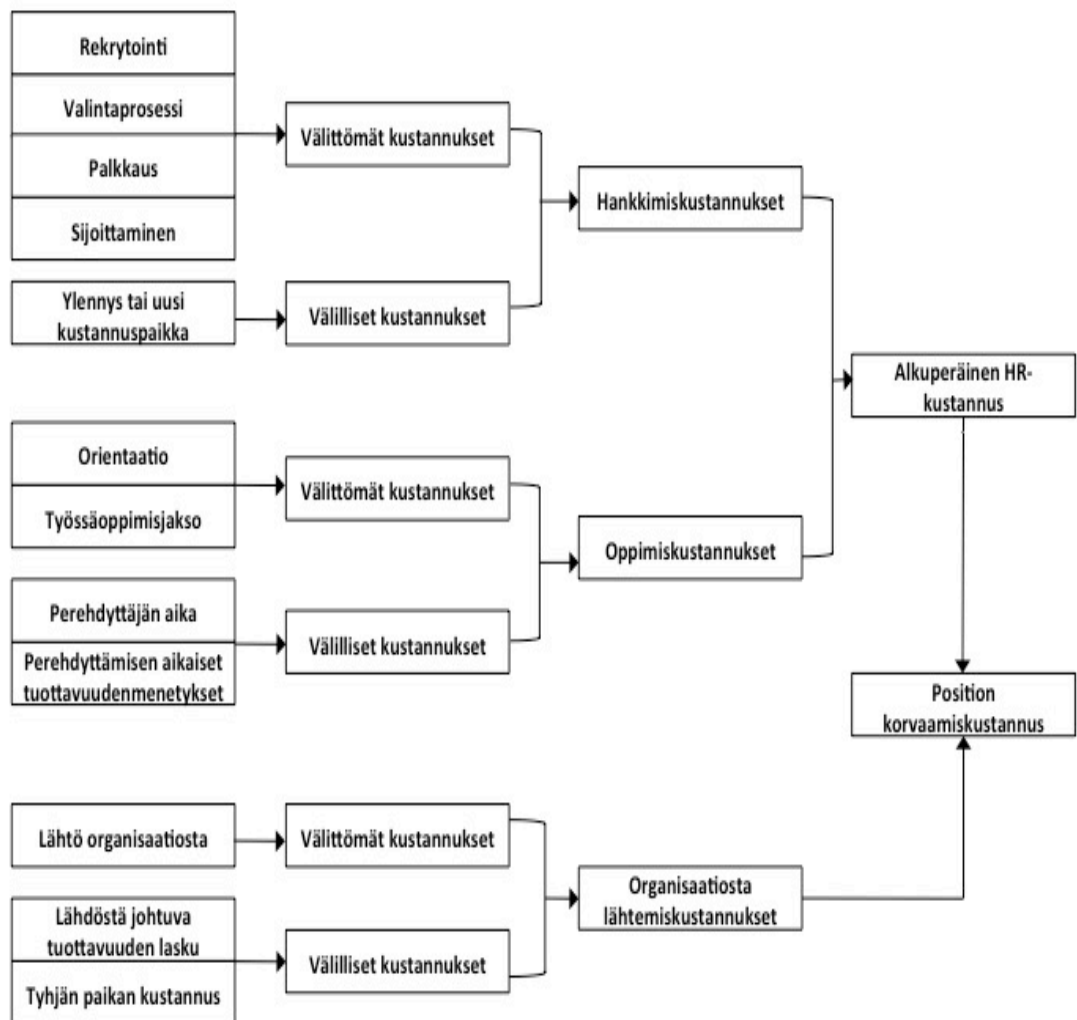
## 2.2 Henkilöstöresurssikustannukset

Kustannuslaskennassa ja muissa kuin tieto-organisaatioissa henkilöstöresurssit ja niihin käytetyt rahat nähdään kustannuksina. HR-laskennassa taas henkilöstöön käytettävistä rahoista suurin osa luokitellaan investoinneiksi eikä kustannuksiksi. (Bullen & Eyler 2010, s. 2.) Tämä perustuu siihen, että HR-laskennassa halutaan ajatella, että suurin osa kustannuksista on tulevaisuudessa tuottavia, mikä muuttaa kustannukset investoinneiksi. Flamholtz totesi jo vuonna 1986, että on vanhanaikaista ajatella investointeina ainoastaan käyttöomaisuusinvestointeja. Esimerkiksi uuden ihmisen rekrytointi ja kouluttaminen kuluttavat paljon enemmän yrityksen varallisuutta kuin vaikkapa yksittäinen tietokonehankinta. Koska tietokoneen oletetaan auttavan työntekijöitä työnteossa, tietokonehankinta ymmärretään helposti investoinniksi. Sen sijaan uuden työntekijän rekrytointiin liittyviä kustannuksia ei käsitellä investointeina. Useissa organisaatioissa ei ymmärretä sitä, että esimerkiksi uuden työntekijän kunnollinen perehdyttäminen lisää organisaation osaamista ja on sitä kautta investointi organisaation tulevaisuuteen. (Flamholtz 1986, ss. 60–61.)

HR-laskentaa käsittelevässä kirjallisuudessa on keskitytty pohtimaan enemmän henkilöstöresurssien arvon kuin kustannusten mittaamista. Flamholtz (1986) on esitellyt kattavasti HR-laskennassa huomioitavat kustannukset. Mallia ei ole juuri kyseenalaistettu,

joten on luontevaa rakentaa myös tämän työn HR-kustannuskäsite ja kustannuksen määrittäminen Flamholtzin kehittämän mallin ympärille.

Kustannus on resurssin rahassa mitattu käyttö, jonka avulla saadaan hankittua konkreettisia, käsin kosketeltavia asioita tai epämääräisempää ei-konkreettista hyötyä tai etua. Mikäli kustannus tuottaa yritykselle voittoa tai muuta etua, voidaan puhua kustannuksen sijaan investoinnista. (Flamholtz 1986, s. 59.) Tunnistamalla liiketoiminnan kustannukset pystytään vaikuttamaan yrityksen kannattavuuteen ja tuottavuuteen. Kuvassa 2 on esitetty Flamholtzin malli organisaation henkilöstöresursseihin liittyvistä kustannuksista.



**Kuva 2.** Henkilöstöresurssien kustannukset (mukailtu lähteestä Flamholtz 1986, s. 63 ja 68.)

Kuvassa 2 esitetyn mallin mukaan alkuperäiset (historialliset) HR-kustannukset (engl. original human resource cost) syntyvät hankkimis- ja oppimiskustannuksista. Näihin

sisältyvät kaikki ne kustannukset, jotka aiheutuvat uuden työntekijän palkkaamisesta tai vanhan työntekijän uudelleensijoittamisesta sekä näiden työntekijöiden osaamisen saatamisesta organisaation haluamalle tasolle. Niin kuin muussakin kustannuslaskennassa, myös HR-laskennassa kustannukset voidaan lajitella välittömiin ja välillisiin kustannuksiin. (Flamholtz 1986, s. 61.)

Hankkimiskustannukset (engl. acquisition costs) käsittävät kaikki ne kustannukset, jotka syntyvät, kun organisaatioon hankitaan uusi työntekijä. Välilliset hankkimiskustannukset ovat melko helposti tunnistettavissa ja mitattavissa, sillä ne aiheutuvat rekrytointiprosessin eri vaiheista. Organisaatorakenne ja täytettävä paikka vaikuttavat muun muassa rekrytointiprosessin pituuteen ja siten syntyviin kustannuksiin. Tärkeää on huomioida se, että myös yrityksen sisäiset rekrytoinnit aiheuttavat välillisiä kustannuksia. Rekrytointikustannuksia laskettaessa on myös muistettava huomioida ne kustannukset, jotka aiheutuvat prosessissa mukana olleista mutta valitsematta jääneistä työnhakijoista. (Flamholtz 1986, s. 63–64.) Koska useissa yrityksessä ei ymmärretä henkilöstöresurssien arvoa yrityksen tuloksenteon kannalta, muihin investointeihin ja hankintoihin verrattuna henkilöstöresurssihankintoja sekä suunnitellaan vähemmän että unohdetaan miettiä niiden kokonaisvaltaista strategista vaikutusta. (Moore 2007.)

Oppimiskustannuksilla (engl. learning costs) tarkoitetaan kaikkia niitä kustannuksia, jotka syntyvät siinä ajassa, kun rekrytoidun henkilön osaaminen saatetaan sille tasolle, jota organisaatio voi vaatia kyseisessä positiossa olevalta yksilöltä. Flamholtzin (1986, s. 64) tekemän empiirisen tutkimuksen mukaan eräässä elektroniikka-alan yrityksessä uudelta työntekijältä kului keskimäärin 90 päivää päästä kehittyä osaamisessaan sille tuottavuuden tasolle, mitä vanhoilta työntekijöiltä odotettiin. Vaikka uudelta työntekijältä kuluu aikaa uuden työn ja organisaation tapojen oppimiseen, tätä prosessia ei saa hoputtaa. (Flamholtz 1986, ss. 64–65.) Panostus uuden työntekijän perehdyttämiseen ja kouluttamiseen on investointi tulevaan. (Flamholtz 1986, s. 66; Davidove & Schroeder 1992). Siksi HR-laskennassa oppimiskustannuksia ei varsinaisesti käsitelläkään kustannuksena vaan sijoituksena, johon kohdistetaan tulevaisuudessa tuotto-odotuksia (Bullen & Eyler 2010, s. 5). Liian moni johtaja näkee silti oppimiseen käytettävät rahat vain helposti karsittavina kustannuksina (Davidove & Schroeder 1992; Fisher & White 2000, s. 244).

Yksilön ja organisaation oppimisen ymmärtäminen ja käsittely ovat muuttuneet vajaassa 30 vuodessa melko paljon. Oppimisen ilmiötä tutkitaankin paljon eri tieteenalojen näkökulmasta. Tässä työssä keskitytään juuri HR-laskennan näkökulmaan. Oppimiskustannuksiin ei mennä Flamholtzin edellä esitettyjä ajatuksia syvemmin, koska asiasta ei ole tehty HR-kustannusten näkökulmasta tutkimusta.

Kolmas merkittävä Kuvasta 2 ilmenevä kustannuskokonaisuus on organisaatiosta lähtemisestä aiheutuvat kustannukset. Organisaatiosta poislähtemisellä tarkoitetaan sekä vapaaehtoista että omasta tahdosta riippumatonta poistumista. Tähän kustannuskatego-

riaan kuuluvat kaikki ne kustannukset, jotka ovat jaoteltavissa välittömiin työsuhteen loppumiseen liittyviin kustannuksiin (esimerkiksi lopputili) sekä välillisiin kustannuksiin. Välilliset kustannukset syntyvät tuottavuuden laskusta työntekijän odotellessa työsuhteen loppumista sekä tyhjistä positiosta, jossa kukaan ei ole tuottamassa mitään. Kun organisaatiosta jättämisestä syntyneisiin kustannuksiin lisätään alkuperäiset (historialliset) henkilöstöresurssikustannukset, saadaan lopputulokseksi position korvaamiskustannukset. (Flamholtz 1986, s. 67 ja s. 69.)

Suomessa irtisanottiin vuonna 2014 lähes 12 500 ihmistä (SAK 2015). Useimmiten irtisanomisia perustellaan kustannussäästöillä, mutta irtisanomistilanteissa syntyy useasti myös välillisiä piilokustannuksia, kun esimerkiksi työmäärän kasvusta johtuvat sairauspoissaolot lisääntyvät (Fisher & White 2000, s. 244). Kuten jo aiemmin on todettu, HR-laskenta näkee työntekijöiden oppimiskustannukset investointeina kustannusten sijaan. Näiden investointien tarkoitus on pitkällä aikavälillä edesauttaa organisaation tuottavuuden kasvua. Irtisanomistilanteessa tämä tarkoittaa sitä, että tulevaisuudelle suunnitellut tuotto-odotukset jäävät toteutumatta. Kuten Kuvasta 2 nähdään, uuden ihmisen rekrytoinnista syntyy aina kustannuksia. Myös nämä kustannukset jätetään useimmiten huomioimatta, kun tehdään irtisanomispäätöksiä. (Fisher & White 2000, s. 245; Bullen 2007.)

Puhuttaessa position korvaamiskustannuksista on hyvä miettiä myös työsuhdetyypin vaikutusta syntyviin kustannuksiin. Yritykset perustelevat useasti määräaikaista työsuhteita juuri kustannussäästöjen kautta. Katsottaessa Flamholtzin kaaviota huomataan, että uuden työntekijän palkkaaminen aiheuttaa aina kustannuksia huolimatta työsuhteen muodosta. Toisaalta voidaan myös pohtia sitä, miten määräaikaisiin työsuhteisiin tehdyt oppimisinvestoinnit hyödyntävät yritystä, jos työntekijät vaihtuvat, ennen kuin nämä investoinnit alkavat tuottaa.

## **2.3 Henkilöstöresurssiarvo ja sen mittaaminen**

Edellisessä luvussa 2.2 tarkasteltiin HR-kustannuksia. Tämän alaluvun tarkoituksena on tarkastella henkilöstöresurssikolikon toista puolta: henkilöstöresurssia niiden tuottaman arvon näkökulmasta. HR-laskennassa arvonmäärittäminen on tutkittu HR-kustannuksia enemmän, mikä näkyy muun muassa siinä, että arvonmäärittäsmalleja on olemassa runsaammin kuin kustannusmalleja. HR-arvonmäärittäsmallit ovat myös yritysmailmassa HR-kustannusmalleja enemmän käytössä. HR-arvonmäärittäsmalleja on olemassa muitakin tässä alaluvussa esiteltyjen lisäksi. Tähän työhön on valittu esiteltäviksi ne mallit, joihin on viitattu akateemisessa tutkimuksessa eniten.

### **2.3.1 Henkilöstöresurssiarvo**

Yksi HR-laskennan tärkeimmistä tehtävistä on ymmärtää, kehittää ja mitata organisaation henkilöstöresurssien arvoa. HR-arvoa voidaan mitata sekä rahallisilla että ei-

rahallisilla mittareilla. Organisaatiot suosivat HR-arvonmäärittysmalleja kustannusmalleja enemmän, koska arvonmäärittysmallien avulla pystytään hahmottamaan tarkasteltavan yksilön organisatorinen arvo verrattuna muihin yrityksen työntekijöihin (Sharma & Lama 2014, s. 25). Tällaista vertailua voidaan hyödyntää esimerkiksi ylennys- tai irtisanomistilanteissa.

Arvo voidaan nähdä käsitteenä kahdella tavalla: Toisaalta arvo merkitsee hyötyä, kuten kilpailuetua. Toisaalta arvo voidaan käsittää puhtaana ostovoimana. Tärkeää on myös ymmärtää se, että mikäli tarkastelun kohteella ei ole tuotto-odotuksia nyt tai tulevaisuudessa, sen arvo on nolla. (Flamholtz 1986, s.172.) Aldisert (2002, s. 7) luettelee kolme tekijää, jotka vaikuttavat työntekijän arvoon organisaation näkökulmasta:

1. Työ, jota työntekijä tekee: pääseekö hän hyödyntämään osaamispotentialiaan maksimaalisesti.
2. Ulkoiset tekijät: kuinka paljon sekä positiiviset että negatiiviset asiat vaikuttavat työntekijän suorituskyykyyn.
3. Työvoimamarkkinat: kuinka paljon markkinoilla on kysyntää kyseisen työntekijän osaamiselle.

HR-laskennassa ollaankin kiinnostuneita juuri tekijöistä, jotka vaikuttavat henkilöstöresurssien tulevaisuuden tuotto-odotuksiin. Yksinkertaistettuna työntekijöiden arvo onkin heidän oletettavissa olevan tulevaisuudessa työpanoksensa arvoinen. Toisin sanoen henkilöstöresurssin arvo organisaatiolle määräytyy mittaushetkellä määritetystä tulevaisuuden arvoarviosta.

Edellä esitetty HR-laskennassa käytettävä henkilöstöresurssi-arvon määritelmä on melko suppea verrattaessa esimerkiksi yrityksen aineettoman pääoman arvoon vaikuttaviin henkilöstöresurssitekijöihin. Yrityksen aineeton pääoma tai osaamispääoma (engl. intellectual capital) muodostuu kolmesta tekijästä:

- henkisestä pääomasta (engl. human capital): työntekijän tiedot, taidot, ominaisuudet, asenteet ja koulutus
- suhdepääomasta (engl. relationship capital): työntekijöiden erilaiset organisaatioon ja sen ulkopuolisiin sidosryhmiin liittyvät tekijät (esimerkiksi asiakassuhteet)
- rakennepääoma (engl. structural capital): organisaation arvot, kulttuuri, prosessit ja immateriaalioikeudet eli kaikki, mitä jää jäljelle, kun työntekijät lähtevät pois työpaikalta. (Lönnqvist et al. 2005.)

Aineettoman pääoman arvo voidaan määrittää näiden kolmen tekijän risteyskohtien summana (ibid.). Aineettoman pääoman arvonmäärittelyn mukaan työntekijä tuottaa organisaatiolle arvoa usealla eri tavalla. Verrattuna HR-laskennan arvonmäärittelyyn

työntekijä tuottaa siis organisaatiolle merkittävästi muutakin arvoa kuin vain nykyisen ja tulevaisuuden työpanoksensa verran.

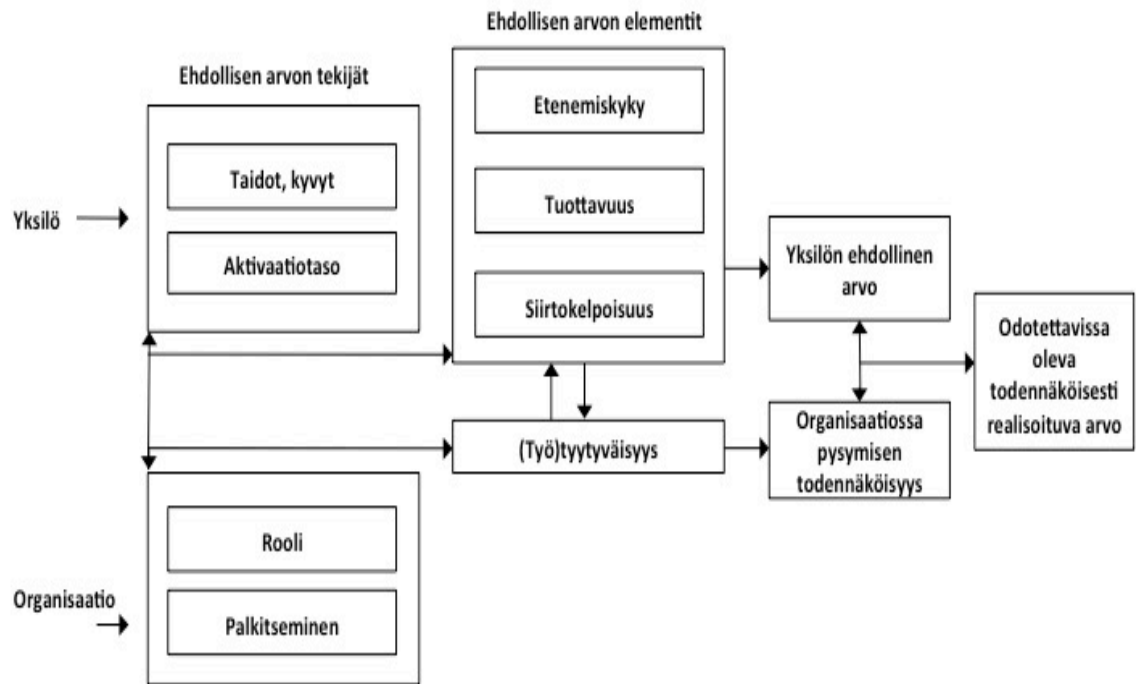
Osittain HR-laskennan suppeaa käsitystä voidaan selittää sillä, että HR-laskennassa ei ole juurikaan kiinnitetty erikseen huomiota henkiseen pääomaan eikä ollenkaan suhdet pääomaan. HR-arvonmäärittäysmallit ovat peräisin 1970-luvulta (ks. luku 2.3.2), eikä esimerkiksi henkiseen pääomaan tuolloin vielä erikseen kiinnitetty huomiota vaan se nähtiin osana työntekijän osaamis- ja kehityspotentiaalia. Aineettomaan pääomaan liittyvä tutkimus taasen alkoi yleistyä 1990-luvulla (Bontis 2001), joten tämä 20 vuoden ikäero osittain selittää HR-laskennan suppeampaa näkemystä työntekijän organisatorisesta arvosta.

### **2.3.2 Rahalliset HR-arvonmäärittäysmallit**

#### *Flamholtzin HR-arvonmäärittäysmalli*

Yksi varhaisimmista tavoista määrittää henkilöstöresurssin arvoa on Flamholtzin (1972) malli, jossa henkilöstöresurssin arvo muodostuu odotettavissa olevasta, todennäköisesti realisoituvasta arvosta (engl. expected realizable value) ja mahdollisesti ehdollisesti toteutuvasta arvosta (engl. expected conditional value). Ensimmäinen tarkoittaa reaalista arviota yksilön tuottamasta arvosta organisaatiossa olemisen aikana, kun otetaan huomioon todennäköisyys sille, että työntekijä poistuu organisaatiosta ennen eläkkeelle jäämistä. Jälkimmäinen taas tarkoittaa sitä yksilön arvoa, jonka yksilö tuottaa, mikäli hän on koko työuransa samassa organisaatiossa. (Flamholtz 1986, s. 173.)

Arvon muodostuminen on Flamholtzin mallissa melko monimutkainen prosessi. Siihen vaikuttavat taloudelliset, sosiaaliset ja psykologiset tekijät. Malli lähtee liikkeelle siitä oletuksesta, että yksilön odotettavissa oleva arvo määräytyy mahdollisesta ehdollisesti toteutuvasta arvosta sekä organisaatiossa pysymisen todennäköisyydestä. (Flamholtz 1986, s. 174.) Kuvassa 3 on havainnollistettu kaikki ne tekijät, jotka Flamholtzin mallissa vaikuttavat yksilön todennäköiseen realisoituvaan arvoon.



**Kuva 3.** Yksilön arvoon vaikuttavat tekijät (mukailtu lähteestä Flamholtz 1986, s. 184).

Ehdolliseen arvoon vaikuttavat monet tekijät, kuten taidot ja etenemiskyky. Yksilön oma tehokkuus ja tuottavuus vaikuttavat hänen etenemismahdollisuuksiinsa organisaatiossa. Ehdollinen odotusarvo onkin sitä korkeampi mitä vaativampiin tehtäviin tarkastelun kohteen voidaan olettaa organisaatiossa etenevän. Ehdolliseen odotusarvoon vaikuttaa myös mahdollisuus siirtyä muihin tehtäviin. Toisin sanoen organisaation kannalta on tehokkainta ja tuotteliointa, kun oikeat ihmiset tekevät juuri ominaisuuksiensa kannalta oikeaa työtä. Yksilön omat kyvyt vaikuttavat myös hänen ehdolliseen odotusarvoonsa. Mitä kyvykkäämpi ja aktiivisempi työntekijä itse on, sitä tuottavampi hän on organisaation näkökulmasta. (Flamholtz 1986, s. 175–176.)

Flamholtzin mallissa työtyytyväisyyttä pidetään ainoastaan mahdollisesti yksilön ja ryhmän työpanokseen ja sitä kautta organisatoriseen arvoon vaikuttavana tekijänä. Nytemmin useat eri tieteenaloilla tehdyt tutkimukset osoittavat, että työtyytyväisyydellä on merkittävä rooli yksilön työpanoksessa ja kyvykkyyksien käytössä. (Porter & Lawler 2000; Saari & Judge 2004; Brown et al. 2012; Ahmad 2013.) Sen sijaan, että henkilöstö nähdään homogeenisena massana, yrityksen tulisi ymmärtää työntekijät yksilöllisinä lahjakkuuksina, jotta he antaisivat parhaalla mahdollisella tavalla oman henkisen ja fyysisen osaamisensa yrityksen käyttöön (Aldisert 2002, s. 201). Kuten jo luvussa 2.1.2 mainittiin, ihmisen rooli yrityksen kilpailuedun ja tuoton tuojana on ristiriitainen. Työntekijähän omistavat itse osaamisensa ja myös tiettyjen rajojen puitteissa päättävät itse, miten osaamistaan käyttävät (Flamholtz 1986, s. 173).

### *Levin ja Schwartzin malli*

Useiden empiiristen tutkimusten mukaan Levin ja Schwartzin HR-arvonmääritysmallia hyödynnetään yritysmaailmassa eniten (Kumar & Lama 2014, s. 648; Sharma & Lama 2014, s. 27; Kaur et al. 2014). Malli esiteltiin ensimmäisen kerran vuonna 1971 (Lev & Schwartz 1971). Levin ja Schwartzin mallin mukaan työntekijän diskontattu tulevaisuuden tuotto-odotus kertoo työntekijän tämänhetkisen (henkisen pääoman) arvon. Mallin vahvuus on siinä, että se ottaa huomioon sekä työntekijän iän että nykyhetken työpanoksen. (Jaggi & Lau 1974; Flamholtz s. 1986, s. 239.) Toisin sanoen

$$V_{\tau} = \sum_{t=\tau}^T \frac{I(t)}{(1+r)^{t-\tau}},$$

jossa  $V_{\tau}$  on työntekijän henkisen pääoman arvon iässä  $\tau$

$I(t)$  on työntekijän tuotot eläkeikään asti

$r$  on ikäsidonnainen diskonttokorko

$T$  on eläkeikä.

Kuten tässä luvussa aiemmin havaittu, Flamholtzin mukaan työntekijän arvo koostuu tämän realisoituvasta ja toteutuvasta arvosta. Flamholtz kritisoikin Levin ja Schwartzin arvonmäärittelyn olevan liian yksinkertainen ja pelkistetty. Tutkijan mukaan malli jättää huomiotta sekä työntekijän mahdollisen organisatorisen roolin muutoksen että sen tärkeän seikan, että työntekijällä on muitakin syitä jättää organisaatio kuin eläkkeelle jääminen tai kuolema. (Flamholtz 1986, s. 241.) Toisin sanoen Levin ja Schwartzin mallin heikkoutena on oletus siitä, että työolot ja kaikki työhön liittyvä pysyvät vakioina koko työntekijän työuran ajan (Morse 1974).

Kumarin ja Lamarin (2014, s. 648) mukaan Levin ja Schwartzin malli on olemassa olevista HR-laskennan arvo- ja kustannuslaskentamalleista käytännöllisin ja siksi sitä hyödynnetään yrityksissä muita malleja enemmän. Kaur et al. (2014, s. 219) toteavat myös mallin olevan vähiten subjektiivinen. Flamholtz (1986) sekä Jaggi ja Lau (1974) ovat kritisoineet mallia liian pelkistetyksi, vaikka juuri siksi tätä mallia on helppo käyttää yritysmaailmassa. Lev ja Schwartz (1971) kehottavat organisaatiota jakamaan työntekijät iän ja kyvykkyyksien kautta omiin ryhmiinsä, jotta ryhmän sisällä voidaan verrata eri yksilöitä keskenään. Vaikka mallin antamia tuloksia on täten helpompi hyödyntää mitauskontekstissa, tulokset eivät ole mielivaltaisen verrokkiryhmien muodostamisen vuoksi esimerkiksi eri organisaatioiden kesken kovinkaan vertailukelpoisia.

### *Flamholtzin stokastisten tulojen arvioinnin malli (engl. The Stochastic Rewards Valuation Model)*

Flamholtzin (1971) stokastisen tulojenarviointimallin avulla määritetään työntekijän arvo siten, että sekä tulevaisuudessa realisoituva että toteutuva arvo tulevat huomioituksi. Mallin oletuksena on se, että työntekijän eteneminen tai siirtyminen muuten uu-



siin tehtäviin tuottaa yritykselle tuloja tulevaisuudessa. Stokastisella prosessilla tarkoitetaan tässä yhteydessä työntekijän roolin organisatorisia muutoksia. Malli siis olettaa työntekijän työroolin vaihtuvan ajan kuluessa. (Flamholtz 1986, ss. 196–198.) Toisin kuin edellä Levin ja Schwartzin mallissa tässä mallissa myös poislähtö on huomioitu yhtenä roolin muutoksena. Jotta Flamholtzin stokastista mallia voidaan hyödyntää, tarvitaan seuraavat tiedot:

1. tieto kaikista niistä mahdollisista rooleista (positiot), joita työntekijällä voi organisaatiossa olla
2. jokaisen edellä mainitun roolin organisatorinen arvo
3. arvio työntekijän työsuhteen kestosta
4. todennäköisyydet, joilla arvioidaan aikaa, jonka työntekijä 1. kohdassa arvioituissa rooleissa viettää
5. diskontattu tulevaisuuden kassavirta, jonka perusteella saadaan työntekijän nykyarvo.

Kuten edeltä voidaan päätellä, mikäli työntekijän rooli ei muutu vuosien varrella, tämän tulevaisuudessa realisoituva ja tarkasteluhetkellä toteutuva arvo ovat samat. Siihen onko tämä hyvä vai huono asia, ei Flamholtz tai kukaan mukaan mallista kirjoittava ota kantaa.

Kuten kahta muutakin edellä esitettyä mallia, myös tätä mallia on kritisoitu. Siinä missä Levin ja Schwartzin mallia kritisoitiin yksinkertaistamisesta, Flamholtzin stokastista mallia on kritisoitu monimutkaisuudesta ja epäkäytännöllisyydestä. Jaggi ja Lau (1974) toteavat, että malliin liittyy liikaa epävarmuustekijöitä. Kaikki tiedot, jotka mallia varten tarvitaan, ovat subjektiivisia arvioita. Lisäksi inhimillisiä tekijöitä arvioitaessa tilastollinen vaihtelevuus on suurta. Mikäli nämä tekijät kuitenkin saadaan relevantisti arvioitua organisaation sisällä, malli antaa sofistikoituneen arvion yksilön organisatorisesta arvosta (Madhumalathi et al. 2014, s. 719).

#### *Jaggin ja Laun malli*

Jaggi ja Lau (1974) kehittivät oman mallinsa HR-arvon määrittämiseen Levin ja Schwartzin sekä Flamholtzin mallien pohjalta. Tutkijoiden tarkoituksena oli tehdä Flamholtzin stokastisen tulojenarviointimallin pohjalta organisaatioille yksinkertaisempi ja edullisempi malli. Jaggin ja Laun mallin tavoitteena on arvioida menneisyyden datan avulla henkilöstöresurssien (työntekijöiden) liikettä organisaatioon ja sieltä pois ja siten vähentää työntekijöiden tulevaisuuden tuotto-odotusten arviointiin kohdistuvaa epävarmuutta. Mallia kutsutaan myös ”Aseman muuttumisen todennäköisyyden matriisiksi” (engl. Rank Transition Matrix). Siinä missä aiemmin esitellyissä malleissa on keskitytty yksilön arvon määrittämiseen, tässä mallissa pyritään arvioimaan ryhmän arvoa. Näin tutkijat pyrkivät minimoimaan yksilön arvioimiseen liittyvän yli- tai aliarvioinnin riskin. (Jaggi & Lau 1974.)

Morse (1974, s. 5) kritisoi Jaggin ja Laun mallia kahdesta syystä: Ensinnäkään ei ole relevanttia tehdä olettamusta, että henkilöstöresurssien vaihtuvuus ja liikkuvuus pysyvät koko ajan vakioina. Morsen mukaan organisaatiot ovat jatkuvan muutoksen alla ja siksi olettamus on epärealistinen ja sen toteutuminen on epätodennäköistä. Toiseksi Jaggin ja Laun olettamus siitä, että menneisyyden data on helposti saatavilla, on Morsen mukaan väärin. Hän toteaa, että harvan organisaation tietojärjestelmät ovat riittävän laadukkaita ja tarkasti hallittuja, jotta saatavilla oleva data olisi sellaisenaan suoraan käytettävissä mallia varten. (Morse 1974, s. 4.) Gupta (1994) taasen kritisoi artikkelissaan Jaggin ja Laun mallia siitä, että se kohtelee kaikkia työuran aikajaksoja samanarvoisesti. Gupta todistaa omassa artikkelissaan tämän johtavan suureen työntekijän yliarvottamiseen.

### 2.3.3 Ei-rahalliset HR-arvonmäärittäysmallit

HR-laskennassa ei-rahallisia mittareita on alettu kehittää ensimmäisen kerran 1970-luvulla. Flamholtz on tutkinut ja kehittänyt myös ei-rahallista arvonmäärittäysmallia. Ei-rahalliset arvonmäärittäysmallit ovat hyödyllisiä kolmesta syystä:

1. Malleja voidaan hyödyntää sellaisessa henkilöstöresursseja koskevassa päätöksenteossa, jossa ei tarvita rahallisia mittareita.
2. Ei-rahallisia malleja voidaan käyttää rahallisten mallien korvikkeena, jos kaikkea rahallisten mallien edellyttämää pohjadataa ei ole saatavilla.
3. Mikäli pystytään tuottamaan luotettavaa ja validia ei-rahallista dataa, sitä voidaan hyödyntää myös rahallisissa malleissa. (Flamholtz 1986, ss. 243–244.)

Flamholtzin (1986) mukaan työntekijän ei-rahallisen arvon määrittämiseen voidaan käyttää metodeja, joiden juuret ovat johtamistieteissä ja persoonallisuustutkimuksessa. Malleissa mitattavia tekijöitä ovat henkilöstöresurssien kyvykkyydet ja suorituskyky. Lisäksi työntekijöitä voidaan asettaa paremmuusjärjestykseen ja heitä voidaan pisteyttää toisiinsa nähden. Pisteyttämistä voidaan hyödyntää esimerkiksi irtisanomis- ja ylentämistilanteissa. Edellisten lisäksi organisaatiot voivat arvioida myös esimerkiksi työntekijöiden kehittämispotentiaalia sekä asennetta työntekoon ja työympäristöön. (Flamholtz 1986, ss 245–247.) Kuten Flamholtzin arvonmäärittäysmallin yhteydessä todettiin, työntekijän asenne on varsinkin nykyään merkittävässä roolissa työntuottavuuden tehokkuuden kannalta, ja siksi sen mittaaminen on organisatorisesti relevanttia.

Tunnetuin ei-rahallinen HR-laskennan arvonmäärittäysmalli on Likert-Bowersin malli. Se auttaa hahmottamaan kaikkia niitä tekijöitä, jotka vaikuttavat ryhmän arvon muodostumiseen. Mallissa ei siis keskitytä yksilöön vaan ryhmään. Likert-Bowersin mallin avulla pyritään tunnistamaan seuraavia organisatorisia tekijöitä:

- kausaalimuuttujat (organisaatorakenne ja johtamiskulttuuri)
- välilliset muuttujat (tiimiprosessit, lähiesiemiestoiminta, työntekijöiden työtyytyväisyystekijät ja keskijohdon tyytyväisyys)

- lopputulemamuuttujat (kulut, myynnit, saamiset yms.).

Mallin mukaan kausaaliset ja välilliset muuttujat määrittelevät lopputulemamuuttujat ja siten koko tuotannollisen tehokkuuden. (Likert & Bowers 1973.) Taylor ja Bowers ovat kehittäneet 22 kysymyksen listan, jonka avulla saadaan laadullisia vastauksia edellä esitetyistä kausaalimuuttujista ja välillisistä muuttujista. Tutkijat käyttävät tästä listasta nimitystä organisaatioilmapiiritutkimus. Organisaatioilmapiiritutkimuksen vastausten avulla organisaatio pystyy tunnistamaan ongelmakohdat ja reagoimaan niihin. (Flamholtz 1986, s. 252.)

Flamholtz (1986, s. 254) totesi jo vuonna 1986, että ei-rahalliset mallit ovat vähintään yhtä tärkeitä kuin rahalliset mallit ja niitä tulee kehittää HR-laskennan työvälineiksi. Vuonna 1999 Flamholtz painotti uudelleen sitä, että ei-rahallisten mallien merkitys tulee kasvamaan ja mallit kehittymään. Tämän päätelmän hän teki siitä huolimatta, että reilussa kymmenessä vuodessa ei ollut tapahtunut merkittävää kehitystä. (Flamholtz 1999, s. 220.). Bullen ja Eyler (2010) julkaisivat vuonna 2010 katselmusartikkelin, jossa käsiteltiin eri maiden HR-laskennan tilaa. Tässäkään artikkelissa ei tehty merkittäviä havaintoja ei-rahallisten mittareiden kehittymisestä ja merkityksen kasvamisesta HR-laskennan näkökulmasta. Näiden kolmen julkaisun pohjalta voidaankin pohtia sitä, onko laadullista dataa tuottavat ei-rahalliset mittarit laskentatoimen ja erityisesti HR-laskentatoimen näkökulmasta liian subjektiivisia, jotta niitä voidaan hyödyntää päätöksenteossa tai kehittää.

## 2.4 Henkilöstötilinpäätös

Koska ulkoiset sidosryhmät kaipaavat kokoa ajan enemmän tietoa yritysten henkilöstöasioista, organisaatioiden on niitä aiempaa enemmän ja tarkemmin. Luvuissa 2.2 ja 2.3 on käsitelty perinteisiä HR-laskentamalleja. Kuten tässä työssä on jo aiemmin todettu, sekä rahallisia että ei-rahallisia HR-laskentamalleja pidetään melko monimutkaisina, mikä osaltaan vaikeuttaa niiden tuontia osaksi organisaatioiden laskentajärjestelmiä. Henkilöstötilinpäätöstä voidaankin pitää eräänlaisena kompromissimallina, joka tukee sisäisesti organisaatioiden henkilöstöresurssien arviointia ja kehitystä ja samalla auttaa tyydyttämään myös ulkoisten sidosryhmien tietotarpeet. Vaikka henkilöstötilinpäätös, niin kuin tavallinenkin tilinpäätös, on tarkoitettu ensisijaisesti ulkoisille sidosryhmille, henkilöstötilinpäätöstä voidaan hyödyntää myös osana henkilöstöresurssilaskentaa. Ajattelumalli on alun perin lähtöisin Ruotsista. Maassa on kehitetty yli 20 vuotta erilaisia HR-arviointimalleja, joiden avulla sekä organisaatio että sen ulkoiset sidosryhmät saavat tietoja yrityksen henkilöstöresurssien tilasta (Frederiksen & Westphalen 1998, s. 8; Flamholtz et al. 2002, s. 952).

### 2.4.1 Henkilöstötilinpäätöksen rakenne

Perinteistä kirjanpito- ja tilinpäätösmallia on arvosteltu kuluneen kymmenen vuoden aikana siitä, ettei se vastaa tietoyhteiskunnan tarpeita. Länsimainen kirjanpitomalli ja sen kanssa käsi kädessä kulkeva laskentatoimi on alun perin kehitetty teollisen tuotannon tarpeisiin. (Ahonen 1998, s. 23.) Perinteinen malli jättääkin esimerkiksi henkisen pääoman kokonaan huomiotta. Henkilöstötilinpäätös on syntynyt juuri tarpeesta havainnollistaa yritysten henkilöstön tilaa ja arvoa.

Taloussanomien Taloussanakirjan (2015) mukaan henkilöstötilinpäätös on yrityksen vuosikertomuksessa tai virallisen kirjanpidon ulkopuolella julkaistava raportti, joka sisältää yksityiskohtaista tietoa yrityksen henkilöstöpotentiaalista. Ahonen (1998) puolestaan toteaa henkilöstötilinpäätöksen olevan henkilöstön tilaa ja kehitystä kuvaava raportti. Henkilöstötilinpäätöstä voidaan pitää eräänlaisena indikaattorijärjestelmänä, jonka avulla henkilöstöä voidaan kehittää ja analysoida systemaattisesti. (Ahonen 1998, s. 28 ja s. 32.)

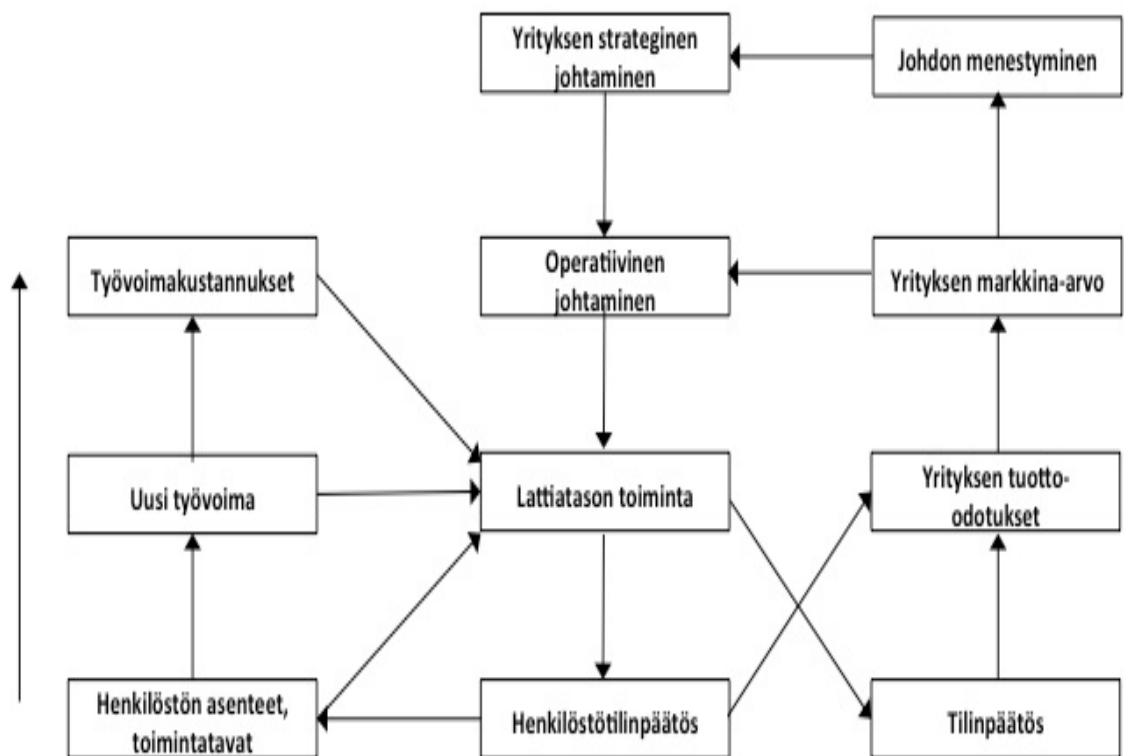
Henkilöstötilinpäätös muistuttaa sisällöltään ja tavoitteeltaan paljon sekä Balance Scorecard -konseptia että laatujärjestelmää, mutta sitä ei kuitenkaan pidä sekoittaa niihin (Ahonen 1998, ss. 30–31). Laatujärjestelmään verrattuna mielenkiintoisin ero on siinä, että laatujärjestelmillä pyritään toimintojen standardointiin, kun taas henkilöstötilinpäätöstä käytetään apuvälineenä nykyisen toiminnan kehittämisessä (Ahonen 1998, s. 32). Luvuissa 2.2 ja 2.3. esitettyihin malleihin verraten HR-laskentamallien ja henkilöstötilinpäätöksen merkittävin ero on, että henkilöstötilinpäätöksessä huomioidaan myös työkykyä ylläpitävät tekijät (Immonen 1999, s. 21). Ahosen (1998, s. 30 ja s. 48) mukaan henkilöstötilinpäätös

- on kehitetty, koska perinteinen tilinpäätösinformaatio on liian kapea-alaista strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen näkökulmasta
- keskittyy henkilöstöpääoman kehittämiseen
- suuntautuu myös organisaation ulkoisille sidosryhmille
- soveltuu sekä yksityisen että julkisen sektorin käyttöön
- pyrkii kehittämään toiminnan tehokkuutta ja ehkäisemään resurssien hukkaamista
- antaa realistisen kuvan henkilöstön pitkäaikaiseen suorituskykyyn liittyvistä tekijöistä
- tutkii ihmisten käyttäytymistä organisaation näkökulmasta.

Henkilöstötilinpäätös julkaistaan yleensä yhdessä vuosikertomuksen ja tilinpäätöksen kanssa, mikä tekee siitä virallisen oloisen asiakirjan. Missään laissa tai määräyksissä ei ole kuitenkaan säädetty siitä, minkä muotoinen tai sisältöinen sen pitäisi olla tai milloin ja kenelle se pitäisi julkaista. (Ahonen 1998, s. 39 ja ss. 48–49.) Henkilöstötilinpäätös on julkinen asiakirja, toisin kuin esimerkiksi henkilöstön työtyytyväisyyttä ja kehitystä

koskevat yrityksen sisäiset henkilöstöraportit (Ahonen 1998, s. 39). Henkilöstötilinpäätöstä ei siis saa käsitteenä sekoittaa henkilöstöraporttiin.

Henkilöstötilinpäätöstä voidaan hyödyntää sekä organisaation sisällä että sen ulkoisten sidosryhmien kanssa (Ahonen 1998, s. 33). Mitä tärkeämpänä ulkoiset sidosryhmät pitävät henkilöstötilinpäätöksestä saatavaa tietoa, sitä enemmän sijoittajat voivat välillisesti vaikuttaa organisaation tapaan tehdä ja arvostaa sitä. Näin henkilöstötilinpäätöksellä voi olla merkittäväkin vaikutus esimerkiksi yrityksen imagoon ja arvoon. Suuressa osassa organisaatioita haasteena on kuitenkin se, että henkilöstöä koskevaa informaatiota pidetään yrityksen taloudellista tilannetta koskevia tunnuslukuja merkityksettömämpänä. Tämä osaltaan hidastaa myös henkilöstötilinpäätöksen tulemistä osaksi organisaatioiden laskentarutiineja. (Ahonen 1998, s. 39.) Kuva 4 esittää henkilöstötilinpäätöksen ulkoisia ja sisäisiä vaikutuksia.



**Kuva 4.** Henkilöstötilinpäätöksen vaikutustapa (mukailtu lähteestä Ahonen 1998, s. 41).

Lukua 2.4.3 silmällä pitäen on tärkeää huomioida yrityksen johdon vaikutukset henkilöstötilinpäätökseen. Mikäli johto ei anna ylhäältä lupaa henkilöstötilinpäätöksen tekoon tai osoita sitoutuneisuutta, henkilöstötilinpäätöstä on vaikeaa ellei mahdotonta laatia. Huomionarvoista on nähdä myös se, että henkilöstötilinpäätös vaikuttaa suoraan henkilöstön asenteisiin ja toimintatapoihin. Kuvaa 4 voitaisiin laajentaa vielä siten, että henkilöstötilinpäätöksestä ja perinteisestä tilinpäätöksestä osoittaisivat nuolet ulkoisiin sidosryhmiin, lähinnä sijoittajiin. Vaikuttaahan tilinpäätöksistä saatu tieto yrityksen markkina-arvoon ja tuotto-odotuksiin.

## 2.4.2 Henkilöstötuloslaskelma ja tase

Suomessa voimassa oleva kirjanpitolaki ja sen kanssa annettu kirjapitoasetus määräävät niistä henkilöstökuluista, jotka on ilmoitettava tuloslaskelmassa. Näitä ovat henkilöstökulut (palkat ja palkkiot) ja henkilösivukulut (eläke- ja muut henkilösivukulut). Lisäksi tilinpäätöksen liitteistä on löydyttävä selvitykset henkilöstön keskimääräisestä pääluvusta tilikauden aikana sekä selvitys muista henkilöstö- ja henkilösivukuluista, joita ei ole eriteltynä tuloslaskelmassa. Toimitusjohtajan ja muiden toimielinten palkkioista ja muista henkilöstökuluista on myös ilmoitettava toimielinkohtaisesti. (Finlex 2015.)

Henkilöstötuloslaskelma on yksi työkalu, jolla voidaan arvioida henkilöstöresurssien käytön tehokkuutta. Se muistuttaa melko paljon perinteistä tuloslaskelmaa. Samoin kuin perinteisessä kustannuslaskennassa, myös henkilöstökulujen kohdalla pätevät samanlaiset kulujen kohdistamisongelmat. Immonen (1999, s. 24) muistuttaa, ettei henkilöstötuloslaskelmasta ole juurikaan apua kertakäyttötyökaluna. Sen sijaan yritysten tulisi pyrkiä kehittämään laskelman laatimiseen selkeät ja yhtenevät ohjeet, jotta eri vuosia pystyttäisiin vertailemaan keskenään luotettavasti. Näin saataisiin myös validia informaatiota henkilöstöasioiden kehityksestä. Ahosen (1998, s. 58) mukaan henkilöstökulut voidaan eritellä muun muassa tehdyn työajan, vuosiloman, vaihtuvuuden, sairauspoissaolojen ja henkilöstön kehittämiskuluiksi.

Henkilöstötaseen tarkoituksena on pyrkiä arvioimaan yrityksen henkilöstöresurssien arvoa ja henkistä pääomaa (Eronen 1997). Voidaan myös puhua henkisen henkilöstöresurssien varallisuuden arvioinnista (Ahonen 1998, s. 68). Ahosen (1998, s. 69) mukaan henkilöstöresurssin arvoon vaikuttavat joko sitä kasvattavasti (+) tai vähentävästi (-) henkilöstön

- kehittäminen (+)
- kokemus ja yhteistyö (+)
- rekrytointi (+)
- rasittuminen (-)
- henkilöstöresurssin vanhentuminen (-)
- henkilöstöresurssin poistuminen (-).

Kuten yllä esitetystä listasta on havaittavissa, henkilöstöresurssiarvo muodostuu osittain abstrakteista ja vaikeasti mitattavista tekijöistä. Koska tulo-menoperiaatteen noudattaminen voi henkilöstötasetta laadittaessa olla melko haastavaa, yritykset voivat laatia myös niin sanotun epävirallisen varjotaseen, jota säädökset eivät rajoita (Ahonen 1998, s. 70). Haasteista ja henkilöstöresurssiarvon arvioinnin vaikeudesta johtuen harva henkilöstötilinpäätös sisältää henkilöstötaseen (Ojala ja Ahonen 2005, s. 242). Ahosen esittämät henkilöstöresurssiarvoon vaikuttavat tekijät ovat samanlaiset kuin sivulla 17 Kuvassa 3 esitettyssä Flamholtzin mallissa.

Henkilöstökertomus on viimeinen kolmesta osasta, joka kuuluu henkilöstötilinpäätökseen. Sen tarkoituksena on kuvata henkilöstövahvuutta (työsuoritus/maksettu palkka), yksilöominaisuuksia sekä työyhteisöä (Ahonen 1998, s. 80). Hansenin (2007, s.10) mukaan vuonna 2007 250 maailman suurinta yritystä julkaisi jonkinlaisen toimintakertomuksen yhdessä tilinpäätöstietojen kanssa, jotta yrityksen tila ja arvo välittyisivät paremmin sidosryhmille. Yrityksiä onkin alettu kannustaa raportoimaan omista henkilöstöasioista, -kuluista ja muista niihin liittyvistä tekijöistä avoimesti, koska eri sidosryhmät arvioivat yrityksen tilaa henkilöstötekijöidenkin avulla (Eronen 1999, s. 13).

### 2.4.3 Henkilöstötilinpäätöksen organisatoriset hyödyt

Henkilöstötilinpäätös kertoo yhdessä yrityksen virallisen kirjanpidon kanssa yrityksen nykyisen tuloksen kestävydestä (Ahonen 1997, s. 145). Käyttämällä näitä kahta yhdessä ja ymmärtämällä näiden vuorovaikutuksen, yritys pystyy tekemään sofistikoituneen arvioinnin siitä, miten erilaiset henkilöresursseihin kohdennetut toimenpiteet vaikuttavat sen tulokseen. Esimerkiksi lyhyellä aikavälillä henkilöstön vähentäminen saattaisi lisätä yrityksen kannattavuutta, mutta pitkällä aikavälillä tilanne saattaakin olla toinen. Kun irtisanottujen työntekijöiden työt kasaantuvat jäljelle jääneille, he kuormittuvat ja saattavat alkaa oireilla. (ibid.) Kuten luvussa 2.4.2 esitettiin, henkilöstön rasitus vaikuttaa negatiivisesti yrityksen henkilöstöresurssiarvoon, joka taas vaikuttaa yrityksen tuottavuuteen.

Henkilöstötilinpäätös on kohdennettu ensisijaisesti yrityksen ulkoisille sidosryhmille. Sahavirran (1997) mukaan henkilöstötilinpäätös sisältää sijoittajien näkökulmasta mielenkiintoista informaatiota muun muassa

- henkilöstön työhön sitoutumisesta
- henkilöstömääristä ja sen muutoksista
- henkilöstöön käytettävistä koulutus- ja kehittämiskuluista
- poissaoloista.

Nämä tekijät kiinnostavat sijoittajia, koska yrityksen menestys ja sijoitusten tuottavuus ovat pitkälti kiinni tieto-organisaatioiden henkilöstöresursseista (Sahavirta 1997). Henkilöstötilinpäätöstä suositellaan pörssiyrityksille, koska tieto yhtiön kyvykkästä ja osavasta henkilöstöstä nostaa sen markkina-arvoa (Eronen 1999).

Vaikka kirjallisuudessa ja alan tutkimuksessa on painotettu henkilöstötilinpäätöksen tärkeyttä ulkoisille sidosryhmille, yrityksen johto hyötyy siitä itsekkin. Ymmärtämällä ne osatekijät, joista henkilöstötuloslaskelma ja -tase muodostuvat, yritys voi yrittää vaikuttaa esimerkiksi henkilöstöresurssikulutekijöihin. Mikäli esimerkiksi sairauspoissaolojen määrä kasvaa vuodesta toiseen, yritys pystyy parantamaan omaa tulostaan, mikäli ylimmällä johdolla on halua selvittää syyt sairauksien taustalla. Siksi henkilöstötilinpäätöstä ei tule pitää kontrollivälineenä vaan mahdollisuutena henkilöstön kehittämiseen.

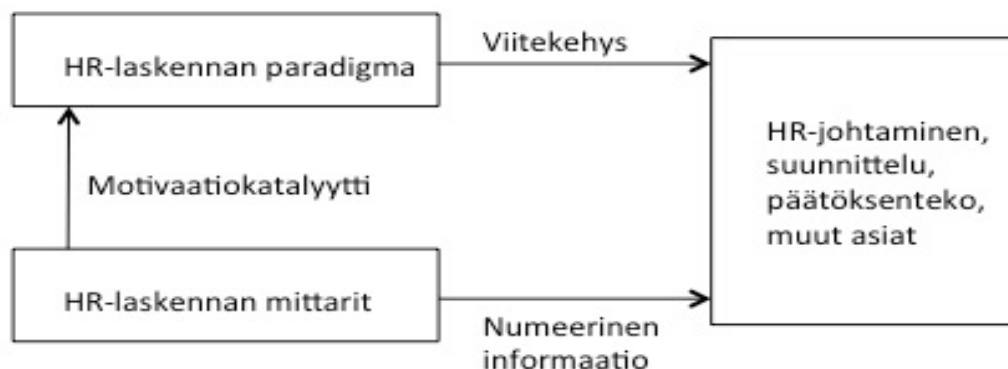
(Ahonen 1998, s. 166.) Parhaimmillaan henkilöstötilinpäätös on strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen apuväline tai työkalu, jonka avulla yrityksen henkilöstöresurs-siarvoa (osaamisen tasoa) saadaan kasvatettua. HR-arvon kasvu taas toivottavasti konk-retisoituu työntekijöiden työsuorituksessa ja siten yrityksen tuloksessa.

## 2.5 Henkilöstöresurssilaskennan organisatorinen rooli

Aiemmin tässä luvussa on kuvattu HR-laskentaa kustannus- ja arvonmäärittäyslaskenta-mallien näkökulmista sekä pyritty ymmärtämään, mitä HR-laskenta on. Vaikka edellä on jo eri yhteyksissä tuotu esiin HR-laskentaan liittyviä haasteita ja mahdollisuuksia, tämän alaluvun tarkoituksena on pohtia HR-laskentaa vielä johdon näkökulmasta. Li-säksi tässä alaluvussa tutustutaan haasteisiin, jotka liittyvät HR-laskentaan ja sen hyö-dyntämiseen organisaatioissa.

### 2.5.1 HR-laskenta johdon työkaluna

Parhaimmillaan HR-laskenta auttaa sekä henkilöstöjohtajia että organisaation ylintä johtoa ymmärtämään yrityksen henkilöstöresurssien tilaa sekä käyttämään ja kontrol-loimaan olemassa olevia resursseja tehokkaasti (Flamholtz 1986, s. 7). HR-laskennan tavoitteena onkin tuottaa sellaista organisaation henkilöstöresursseja koskevaa tietoa, joka auttaa johtoa tekemään päätöksiä, jotka auttavat organisaatiota sekä saavuttamaan pitkän tähtäimen strategiatavoitteet että parantamaan yrityksen kannattavuutta (Bullen & Eyler 2010, s. 4). Yksinkertaisimmillaan HR-laskentaa ja sen avulla tuotettua tietoa voidaan pitää informaationsysteeminä. HR-laskennalla onkin kolme tärkeää funktiota. Nämä funktiot sekä niiden keskinäiset suhteet on esitetty Kuvassa 5.



**Kuva 5.** HR-laskennan funktiot (mukailtu lähteestä Flamholtz 1986, s. 9.)

Yksi HR-laskennan tehtävistä on tuottaa numeerista informaatiota, joka auttaa henkilös-töresursseja koskevassa päätöksenteossa. Päätökset voivat koskea esimerkiksi henkilös-



tön sijoittamista ja henkilömäärää. Toisaalta HR-laskenta tarjoaa tietoa myös vaikeammin havaittavista piilokustannuksista, esimerkiksi rekrytointikustannusten kasvusta. Toisin sanoen HR-laskennan tarkoituksena on auttaa organisaation muita osia ymmärtämään henkilöstöresursseihin kohdistuvien päätösten syy-seuraussuhteita. (Flamholtz 1986, s. 9.) Koska tieto-organisaatiossa henkilöstö on yrityksen yksi tärkeimmistä kilpailuedun tuojista, HR-laskenta auttaa myös ymmärtämään työntekijöiden keskinäisiä suhteita. Näin henkilöstöresursseja saadaan sijoitettua organisaation strategian toteutumisen kannalta järkevästi (Kumar & Lama 2014, s. 642).

HR-laskennan paradigma tarkoittaa tässä yhteydessä sitä psykoteknistä systeemiä, joka liittyy organisatoriseen mittaamiseen. HR-laskennassa mittauksia tehtäessä on ymmärrettävä, miten itse mittausprosessi ja siihen liittyvät välilliset tekijät (esimerkiksi ihmisten asenteet ja tapa tehdä työtä) vaikuttavat lopputulokseen. Näiden välillisten tekijöiden ymmärtäminen on jopa tärkeämpää kuin mittausprosessien tuottama data, vaikka juuri tätä numeerista dataa johto haluaa. (Flamholtz 1986, s. 10.) Jos johto ymmärtää ja tunnistaa mittausprosesseihin vaikuttavat välilliset tekijät, tämä johtaa parhaimmillaan siihen, että johto ymmärtää henkilöstöresurssien käytön tehokkuuteen vaikuttavan inhibitsiivisyysfaktorin merkityksen (Bullen 2007).

Kuten Kuvasta 5 nähdään, HR-laskenta tähtää siihen, että HR-johtamisen, suunnittelun ja päätöksenteon tueksi on olemassa riittävästi tietoa. Jotta yrityksen johto pystyy vahvistamaan ja kehittämään henkilöstöresurssejaan, tulee organisaation huomioida henkilöstöresurssit kolmessa eri työuran vaiheessa:

1. rekrytoinnissa ja työntekijävalinnassa
2. kehittämisessä ja kouluttamisessa
3. työsuhteen ylläpidossa (Rutherford et al. 2003, s. 324).

Kuten Kuvassa 2 (s.12) ja luvussa 2.3 esitellyistä malleista on havaittavissa, HR-laskenta pystyy tuottamaan johdolle sekä rahallista että ei-rahallista informaatiota työuran eri vaiheita koskevan päätöksenteon tueksi. HR-kustannuslaskenta tuottaa informaatiota erityisesti yllä olevan listan kohtiin 1 ja 2. HR-arvonlaskentamallit taas tuottavat informaatiota koskien kohtia 2 ja 3. On hyvä muistaa, että HR-arvonlaskentamalleja voidaan hyödyntää sekä arvioitaessa yksittäisen työntekijän organisatorista arvoa että myös vertailtaessa eri yksilöitä keskenään. Edellä esitetty auttaa esimerkiksi tilanteissa, joissa pitää verrata eri yksilöiden kehityspotentiaalia ja tehdä päätöksiä urakehitykseen tähtäävistä koulutuksista. Työsuhteen ylläpitoa ja siihen liittyviä tekijöitä pohdittaessa on hyvä muistaa, että varsinkin HR-arvonlaskentamalleissa työuran kesto on merkittävä yksittäinen ennustettava tekijä, mutta siihen liittyy paljon epävarmaa subjektiivista ennustamista.

HR-laskenta vahvistaa organisaation henkilöstöresurssien asemaa kahdella eri tavalla:

1. Kun henkilöstöresursseja mitataan, se viestittää koko organisaatiolle henkilöstöresurssien strategisesta ja kilpailullisesta tärkeydestä.
2. Henkilöstöresurssien ilmaiseminen rahallisin mittarein antaa niille organisatorista ja strategista uskottavuutta ja lisää kiinnostusta niiden kehittämiseen ja käsittelyyn. (Toulson & Dewe 2004.)

HR-laskenta ei siis auta pelkästään yksittäisten työntekijän tehokkaassa hyödyntämisessä vaan se lisää myös henkilöstöresurssien arvostusta organisaatiossa.

HR-laskenta on syntynyt tarpeesta ymmärtää ja hyödyntää yrityksen henkilöstöä laajemmin ja tehokkaammin, kuin mitä esimerkiksi kirjanpitolaki edellyttää. (Flamholtz 1986, Sharma & Lama 2014.) Edellisessä alaluvussa esiteltiin henkilöstötilinpäätöstä henkilöstöresurssien hallinnan ja kehittämisen apuvälineenä sekä sisäisenä ja ulkoisena raportointityökaluna. Sijoittajia ja muita ulkoisia sidosryhmiä kiinnostaa koko ajan enemmän sekä henkilöstöresurssien arvo että muut henkilöstöön liittyvät asiat. Bontis et al. (1999) sekä Bullen ja Eyler (2010, s. 4) ovatkin todenneet, että HR-laskenta on alkanut kehittyä pikkuhiljaa enemmän myös ulkoista raportointia varten. Näin ollen HR-laskentaa ja sen tuottamaa informaatiota voidaan hyödyntää myös johdon kommunikoidessa ulkoisten sidosryhmien kanssa organisaation henkilöstöä koskevissa asioissa (Bontis et al. 1999, s. 394.)

### 2.5.2 Haasteet

Vaikka tässä työssä ei keskitytä HR-laskentaprosessien kehittämiseen, on hyvä tunnistaa siihen liittyvät haasteet. Nämä kehittämishaasteet selittävät osaltaan sitä, miksi HR-laskennan organisatorinen rooli on vaikea. Esimerkiksi Bavali ja Jokar (2013), Cherian ja Farouq (2013) sekä Kumar ja Lama (2014) toteavat julkaisuissaan, että merkittävä tekijä siinä, ettei tutkittavilla yrityksillä ollut HR-laskentajärjestelmää, oli sen mukanaan tuomat kustannukset. Järjestelmän kehittäminen, datan kerääminen sekä implementointi ovat tutkijoiden mukaan yritysten näkökulmasta liian kallista mahdollisiin hyötyihin nähden. Bavalin ja Jokarin mukaan (2013, s. 336) myös yhtenäisten kansainvälisten standardien puutos tekee HR-laskentakulttuurin kehittämisestä vaikeaa.

Johanson (1999) havaitsi tutkimuksessaan, jossa haastateltiin seitsemää HR-asioiden parissa työskentelevää johtajaa, että johto ja johtajat suhtautuvat HR-laskentaan pääsääntöisesti positiivisesti. Ongelmaksi muodostui se, etteivät johtajat kyenneet näkemään teoreettisten mallien ja käytännön toteutuksen yhtymäkohtia. Johansonin mukaan nämä haasteet saadaan voitettua, kun keskitytään seuraaviin tekijöihin:

1. parantamaan yleistä ymmärrystä HR-kustannuksista ja -arvosta ja näiden mittaamisesta
2. kehittämään HR-laskennan parissa työskenteleville motivoiva palkitsemisjärjestelmä

### 3. määrittämällä selkeät HR-laskentatavoitteet.

Johansonin mukaan näihin samaisiin tekijöihin keskittymällä saadaan helpotettua myös implementoituihin liittyviä haasteita. (Johanson 1999, s. 22.)

Bavali ja Jokar (2013) tekivät HR-laskentamalleja käsitelleen tutkimuksen, jossa haasteltiin 17 johtavaa HR-laskenta-ammattilaista maailman huippuyliopistoista. Saamiensa vastauksien perusteella tutkijat tulivat siihen lopputulokseen, että tämänhetkiset HR-laskentamallit ovat liian monimutkaisia ja vaikeita ottaa osaksi organisaatioiden laskentarutiineja. Mallit ovat liian vaikeita sekä henkilöstöresursseista vastaaville johtajille että yrityksen laskentapuolen ammattilaisille. (ibid.) Tähän samaiseen tulokseen ovat tulleet myös useat yritysympäristössä toteutetut tutkimukset (ks. luku 2.3).

## 2.6 Yhteenveto

Tässä luvussa on käsitelty HR-laskentaa käsitteiden, kustannus- ja arvonmääritysmallien sekä sen organisatorisen roolin näkökulmasta. Ajatellen työn tutkimuskysymystä sekä seuraavaa strategista henkilöstövoimavarojen johtamista käsittelevää lukua on hyvä vielä koota lyhyesti yhteen merkittävimmät kirjallisuudesta esiinnousseet havainnot.

Kuten edelläkin on jo useampaan kertaan todettu, HR-laskennan tarkoituksena on tuottaa sellaista rahallista ja ei-rahallista informaatiota, jonka avulla organisaation henkilöstöresursseja voidaan hyödyntää mahdollisimman tehokkaasti nyt ja tulevaisuudessa. HR-laskenta pystyykin tuottamaan johdon päätöksenteon tueksi informaatiota työntekijän työuran eri vaiheisiin sekä työntekijöiden keskinäiseen vertailuun. Lisäksi se tuo välillisesti henkilöstöresursseille organisatorista ja strategista uskottavuutta ja lisää niiden arvostusta verrattuna muihin resursseihin. HR-laskenta eroaa perinteisestä kustannuslaskennasta siinä, että henkilöstöresursseihin käytettyjä rahoja ei luokitella kustannuksiksi vaan ne ajatellaan useimmiten investointeina, joiden on tarkoitus tuottaa tulevaisuudessa voittoa. HR-laskennassa henkilöstöresurssikustannukset ovat laskettavissa melko yksiselitteisesti, mutta tätä puolta HR-laskennasta ei organisaatioissa juurikaan hyödynnetä.

Kuten luvussa 2.3 kerrottiin, tutkimusten mukaan yritysmaailmassa keskitytään HR-arvonmääritysmallien hyödyntämiseen. Verrattuna siihen, miten esimerkiksi aineettoman pääoman tutkimus näkee yksittäisen työntekijän organisatorisen arvon, HR-laskenta arvottaa yksittäisen työntekijän yksiselitteisimmin. HR-laskennassa työntekijän arvo on hänen työpanoksensa arvo joko mittaushetkellä tai ajan X kuluttua tulevaisuudessa. HR-arvonmääritysmallit ovat melko monimutkaisia, eivätkä mallien avulla saadut tulokset ole täysin objektiivisia. Merkittävimmät tekijät, jotka malleissa vaativat ennustamista ja subjektiivista arviointia, ovat arviot yksittäisen työntekijän työuran kestosta ja tämän organisatorisen roolin muutoksesta. Molemmat ovat vaikeasti ennustettavissa, eikä historiadatastakaan ole juuri hyötyä. Epävarmuudesta huolimatta saatua tie-

toa voidaan hyödyntää sekä henkilöstöresursseja koskevassa lyhyen tähtäimen että pitkän tähtäimen strategisessa päätöksenteossa, kunhan johto vain huomioi ennustamiseen liittyvät epävarmuustekijät ja kehittää systemaattiset tavat informaation hyödyntämiseen.

Koska HR-laskennan tuottama data on melko organisaatiosidonnaista, johdon on hyvä hyödyntää sitä juuri organisaation sisäisessä päätöksenteossa. Pikkuhiljaa kehitys on menossa siihen suuntaan, että myös ulkoisille sidosryhmille voidaan ja halutaan tuottaa kvantitatiivisen tiedon lisäksi myös kvalitatiivista tietoa. Tämä viestittää esimerkiksi sijoittajille siitä, että organisaatiossa henkilöstöresurssit ovat strategisesti tärkeässä roolissa ja siksi niiden kehittämiseen ja ylläpitoon panostetaan. Vaikka HR-laskennan tutkimuksessa on useaan otteeseen painotettu laadullisten mittausjärjestelmien kehittämistä, olemassa olevien mallien pääpaino on edelleen melko monimutkaisissa rahallisissa HR-laskentamalleissa.

### 3. STRATEGINEN HENKILÖSTÖVOIMAVAROJEN JOHTAMINEN

Tässä luvussa tarkoituksena on esitellä ne strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen teoreettiset tekijät, jotka ovat tutkimuskysymyksen ja aiheen yleisen ymmärryksen kannalta relevantteja. Luvun alussa pohditaan strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen terminologiaa. Tämän jälkeen kartoitetaan strategiseen henkilöstövoimavarojen johtamiseen liittyviä erityispiirteitä johtamisen, strategiamallien ja suorituksen mittaamisen kontekstissa. Viimeisenä tässä luvussa käsitellään strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen organisatorista roolia.

#### 3.1 Käsitteiden määrittely

Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen on termi, joka koostuu kolmesta jo itsessään monella tavalla määriteltävissä olevasta käsitteestä. Henkilöstövoimavara-käsite on määritelty aiemmin luvussa 1.1.2, eikä sitä tässä yhteydessä käsitellä uudelleen. Käsitteet strategia ja johtaminen sen sijaan on hyvä määrittää erikseen juuri tämän työn kontekstia ajatellen. On myös hyvä muistaa, että strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen ja henkilöstöstrategia ovat eri asioita, eikä niitä tule sekoittaa toisiinsa. Jälkimmäinen näistä on tämän työn rajauksen ulkopuolella, eikä sitä siksi tässä luvussa käsitellä.

##### 3.1.1 Strategia ja yritysstrategia

Kuten luvusta 2.1 käy ilmi, HR-laskentaa ei voida määritellä yksikäsitteisesti. Strategiallekaan ei ole olemassa yksiselitteistä määritelmää. Strategia on käsitteenä ja konseptina tunnetumpi ja populaarisempi kuin HR-laskenta. Strategia-sanaa käytetään myös melko paljon, vaikkei sen todellista merkitystä aina edes tiedetä tai ymmärretä (Hambrick & Fredrickson 2005, s. 52). Porterin (1979) mukaan strategia on yhtä kuin kaikki ne keinot, joilla yritys turvaa oman asemansa kilpailun keskellä. Hyvä strategia on avarakatseista, pitkän aikavälin suunnittelua. Porterin mukaan strategiasta ilmenee yrityksen olemassaolon syyt, arvot, toimintamallit, tavoitteet sekä keinot tavoitteiden saavuttamiseen. (ibid.)

Porterin mukaan hyvästä yritysstrategiasta käyvät ilmi yrityksen arvot. Toisaalta hyvä yritysstrategia suunnitellaan organisaation arvoja kunnioittaen. Vaikka organisaatio ei olisi kilpailutilanteessa, lähes jokaisella kannattavalla organisaatiolla on omat yhteiset arvonsa. Kun arvot ovat määritelty kunnolla ja ne ovat helposti sisäistettävissä, yrityk-

sen on helppo perustella tehtyjä päätöksiä ja toimintatapoja näiden arvojen pohjalta. Toisaalta oikeanlaiset arvot auttavat ja houkuttelevat uusia ja vanhoja työntekijöitä, asiakkaita sekä muita sidosryhmiä sitoutumaan organisaatioon. (Porter 1979.) Nykymaailmassa, jossa esimerkiksi eettinen ja ympäristöystävällinen liiketoiminta on koko ajan kasvava trendi, organisaation on lähes mahdotonta menestyä ja olla houkutteleva ilman arvoja, vaikkei kilpailijoita olisikaan.

Toinen henkilöstöön liittyvä osatekijä, joka Porterin mukaan määritellään yritysstrategiassa, ovat yrityksen toimintamallit. Vakiintuneet toimintamallit auttavat esimerkiksi jokapäiväisten rutiinien hoidossa, päätöksenteossa sekä sidosryhmien ja verkostojen hankinnassa. Vakiintuneet ja hyväksi havaitut mallit luovat myös pohjan toiminnan kehittämiseksi. Kun taustatekijät ja tukitoiminnot ovat kunnossa, yrityksellä jää aikaa ja resursseja ydinliiketoiminnan kehittämiseen. Tällaiseen tilanteeseen pääsy olisi optimaalista jokaiselle yritykselle huolimatta siitä, onko kilpailua vai ei. (Porter 1979.)

Vuonna 1985 Porter totesi, että kunnollinen henkilöstövoimavarojen johtaminen auttaa yritystä saavuttamaan kilpailuetua joko kilpailijoita alhaisimmilla kustannuksilla, tuote- ja palveluerilaistumisella tai näiden yhdistelmällä. Jotta henkilöstövoimavarojen kautta voidaan saavuttaa kilpailuetua, se vaatii sitä, että henkilöstövoimavarojen johtamisessa on strateginen ote. (Porter 1985)

### **3.1.2 Johtajuus**

Tässä työssä käsitellyistä yksittäisistä käsitteistä johtajuus on abstraktisuudestaan ja monitahoisuudestaan johtuen varmasti vaikein määrittää. Stogdill (1974, s. 7) on kärjistään todennut, että johtajuudelle on olemassa lähes yhtä paljon määritelmiä kuin aiheesta on tehty julkaisuja. Tätä taustaa vasten Northouse (2010, s. 2.) toteaa johtajuuden olevan käsitteenä määrittelijäsidonnaisuutensa takia verrattavissa rakkauden ja demokratian käsitteisiin. Tärkeintä onkin ymmärtää se, että johtaminen ei ole yksiselitteinen prosessi vaan siihen vaikuttavat itse johtaja, johdettava sekä konteksti, jossa johdetaan. Tässä työssä johtajuudesta käytetäänkin Northousen määritelmää, jonka mukaan johtajuus on prosessi, jonka tarkoituksena on vaikuttaa ryhmään siten, että se saavuttaa sille asetetut tavoitteet (Northouse 2010, s. 3).

Toisin kuin englannin kielessä, suomen kielessä johtajuudelle on olemassa vain yksi termi. Avaamalla englanninkielisten leadership- ja management-käsitteiden eroja, saadaan hyvä kuva siitä, mistä tekijöistä johtajuus koostuu. Nämä erot, jotka ovat lähinnä kosmeettisia, on koottu Taulukkoon 2.

**Taulukko 2.** *Management- ja leadership-toiminnot (mukailtu lähteestä Northouse 2010, s. 10).*

Management	Leadership
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Järjestys ja jatkuvuus</li> <li>• Suunnittelu ja budjetointi</li> <li>• Organisointi ja henkilökunnan riittävyyden varmistaminen</li> <li>• Kontrollointi ja ongelmanratkaisu</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Muutos ja kehitys</li> <li>• Suunnan määrittäminen</li> <li>• Ihmisten ohjaus</li> <li>• Motivointi ja inspirointi</li> </ul>

Kuten Kotter (1990) on todennut, organisaatiot tarvitsevat sekä management- että leadership-tyypeistä johtajuutta. Pelkkä management-mentaliteetti johtaa äkkiä liian byrokraattiseen ja jäykkään toimintamalliin. Toisaalta taas vahva leadership-tyyppinen johtajuus saattaa johtaa päämäärättömyyteen ja jatkuvaan perusteettomaan muutoksen tavoitteluun.

### 3.1.3 Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen

1980-luvulla yritysmaailmassa oli valloillaan ajatus siitä, että johtajat ja päätöksentekijät on valittava sen mukaan, mihin suuntaan yritystä ollaan viemässä. Jos yrityksen tavoitteena oli esimerkiksi laajentaa yrityksen liiketoimintaa, tehtävään palkattiin yksilö, joka uskalsi tavoitella suuria ja tuoda uusia ajatuksia ja toimintatapoja olemassa olevaan organisaatiokulttuuriin. Jossain vaiheessa kuitenkin havahduttiin siihen, että mikäli oikeanlainen johtajan luonne tai johtamistyyli sopii tietynlaiseen johtamistilanteeseen, oletettavasti tämä samainen ajatusmalli pätee myös yrityksen muihin toimiin ja niiden tekijöihin. (Schuler & Jackson 1987, ss. 207–208.)

Schuler ja Jackson (1987) julkaisivat vuonna 1987 tutkimuksen, jossa hyödynnettiin Porterin kilpailija-analyysiä HR-johtamisen näkökulmasta. Schulerin ja Jacksonin mallia voidaan pitää ensimmäisenä strategiseen henkilöstövoimavarojen johtamiseen kehitettynä mallina. Tätä mallia käsitellään tarkemmin luvussa 3.2.2. Monet muutkin ensimmäisistä strategiseen henkilöstövoimavarojen johtamiseen kehitetyistä malleista on rakennettu samaan tapaan: yhdistelemällä olemassa olevaa strategiateoriaa HR-käytäntöihin (Wright & McMahan 1992, s. 297).

Ennen kuin määritellään, mitä on strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen, on hyvä ymmärtää, mitä on henkilöstövoimavarojen johtaminen. Henkilöstövoimavarojen johtaminen (engl. human resource management, HRM) tarkoittaa kaikkia niitä toimintoja, jotka liittyvät organisaatiossa olevien ihmisten johtamiseen ja hallintaan. Tähän kuuluvat esimerkiksi johtaminen, kouluttaminen, palkitseminen ja rekrytointi. (Formbrum et al. 1984.) Kuten Wright ja McMahan (1992, s. 298) toteavat, on hyvä havaita, että organisaation HR-toiminnot ovat melko usein oma irrallinen kokonaisuutensa muiden

toimintojen seassa. Useimmiten tilanne on se, että eri HR-toiminnot eivät ole vuorovai-  
kutuksessa edes keskenään. Tähän samaan tulokseen tultiin myös edellisessä HR-  
laskentaa käsittelevässä osiossa, vaikka HR-toimintoja käsiteltiin siellä eri tieteenalan  
näkökulmasta.

Strateginen johtaminen tähtää pitkäaikaiseen organisaation suorituskyvyn ylläpitoon.  
Strategisen johtamisen prosessiin kuuluvat strategian muodostaminen ja implementointi  
sekä strategian toteutumisen mittaaminen. (Mintzberg, 1990.) Wright ja McMahan  
(1992) julkaisivat ensimmäisen puhtaasti strategista henkilöstövoimavarojen johtamisen  
teoriaa käsittelevän artikkelin. Samalla he olivat ensimmäiset, jotka pyrkivät määritte-  
lemään, mitä on strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen (engl. strategic human  
resource management, SHRM). Tutkijoiden mukaan strateginen henkilöstövoimavaro-  
jen johtaminen on suunniteltua henkilöstövoimavarojen hyödyntämistä ja käyttöä siten,  
että ne auttavat koko organisaatiota sen tavoitteiden saavuttamisessa ja kestäväen kilpai-  
luedun ylläpidossa. (Wright & McMahan 1992, s. 299.)

Siinä missä HRM:ää voidaan pitää mikrotason toimintana, SHRM on makrotason toi-  
mintaa. Tämän tarkasteltavan näkökulman muutoksen kautta myös SHRM alun perin  
syntyi (Wright & McMahan 1992, s. 298). Kuten Butler et al. (1991, s. 11) toteavat,  
SHRM on makro-organisatorinen tapa tarkastella HRM:n roolia ja toimintoja koko or-  
ganisaation näkökulmasta. Näin ollen perinteinen henkilöstövoimavarojen johtaminen  
eroaa strategisesta henkilöstövoimavarojen johtamisesta kahdella tapaa:

1. vertikaalisesti, jolloin SHRM linkittää henkilöstöresurssien johtamisen osaksi  
muita yrityksen strategisia johtamisprosesseja
2. horisontaalisesti, jolloin SHRM linkittää eri HR-toiminnot yhteen.

Kun tarkastellaan Taulukossa 2 esiteltyjä management- ja leadership-  
johtamistyylipainotusten eroja ja edellä esitettyä SHRM:n määritelmää, on melko hel-  
posti perusteltavissa, että englannin kielessä strategisen henkilöstövoimavarojen johta-  
misen yhteydessä käytetään management- eikä leadership-termiä. Tarvitsehan strategia  
toteutuakseen juuri päämäärätietoisuutta, selkeitä tavoitteita sekä organisointia. Toisaal-  
ta voidaan pohtia sitä, mitä henkilöstövoimavaroista saadaan irti, mikäli esimerkiksi  
työntekijöiden työmotivaatio tai työnohjaus eivät ole kohdillaan.

### **3.2 Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen erityispiir- teet**

Kuten luvussa 3.1 huomataan, strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen on itses-  
sään monesta yksittäisestä tekijästä muodostuva kokonaisuus. Jokainen näistä  
SHRM:ään liittyvästä osatekijästä antaa oman lisänsä koko strategiseen henkilöstövoi-  
mavarojen johtamiseen. Tämän alaluvun tarkoituksena onkin esitellä nämä erityispiir-  
teet. Alaluvun alussa tutkitaan johtajuutta juuri SHRM:n kontekstissa. Tämän jälkeen



tehdään retrospektiivinen katsaus SHRM-malleihin. Viimeisenä käsitellään SHRM:n suorituksen mittaamista organisaation näkökulmasta.

### 3.2.1 Johtajuus

Johtajuutta, hyvää johtamistapaa, hyvän johtajan ominaisuuksia sekä montaa muuta johtajuuteen liittyvää tekijää on tutkittu paljon. Viimeisen reilun kymmenen vuoden aikana on alkanut lisääntyä tarve ymmärtää sitä, miten ruumiillisen työn tekijöiden ja tietotyöntekijöiden johtaminen eroavat toisistaan ja mitä tietotyötä sekä luovaa työtä johtavalta vaaditaan (Hempel 2004, s. 166). Periteinen HRM on painottanut sitä, että työntekijöillä on oltava organisaation tavoitteita tukevat ominaisuudet ja riittävä työmotivaatio. SHRM:n yleistettyä painotus on alkanut siirtyä siihen suuntaan, että henkilöstöresursseilta vaaditaan strategisesti merkittäviä ominaisuuksia: henkistä pääomaa, strategista ajattelukykyä sekä organisaation kilpailukykyä lisääviä ominaisuuksia.

Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen on kaksiulotteinen kokonaisuus, johon vaikuttavat sekä organisaation tavoitteet että käytettävissä ja saatavissa olevat henkilöstöresurssit (Lengnick-Hall & Lengnick-Hall 1988, s. 462). Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen eroaakin perinteisestä henkilöstövoimavarojen johtamisesta. Hempel (2004, s. 166–167) listaa merkittävimmät kyvykkyyksivaatimukset, joita vaaditaan strategisilta HR-johtajilta verrattuna perinteisiin HR-johtajiin:

- ymmärrystä HRM:n yhteydestä psykologiaan ja käyttäytymistieteisiin
- strategista suuntautuneisuutta ja ymmärrystä toimintaympäristöstä, organisatorakenteista sekä prosesseista
- ymmärrystä uusien teknologioiden mukanaan tuomista vaikutuksista sekä HR:n että koko organisaation näkökulmasta.

Kuten Lengnick-Hall et al. (2009) toteavat, HR-johtamisen haasteena on useasti se, etteivät HR-johtajat välttämättä hahmota HR-kokonaisuutta vaan keskittyvät johonkin yhteen toimintoon. Strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa on sen sijaan hahmotettava eri yksiköiden väliset suhteet sekä ymmärrettävä lisäksi vielä organisaation ulkoista toimintaympäristöä (Hempel 2004, s. 166–167). Oman haasteensa HR-johtamiseen tuo myös innovatiivisuus, joka on yksi tämän päivän tärkeimmistä työelämän trendeistä. Sen sijaan, että työntekijöitä johdetaan tekemään työtään kovemmin tai laadukkaammin, heitä pitäisi kehottaa työskentelemään uudella, erilaisella tavalla. Tämä tukee yrityksen innovaatiostrategiaa ja kilpailuedun tavoittelua. (Schuler & Jackson 1987, s. 208.) Teknologian mukanaan tuomia hyötyjä ei myöskään osata riittävässä määrin hyödyntää HR-johtamisessa eikä SHRM:ssä (Marler & Fisher 2012, s. 35.)

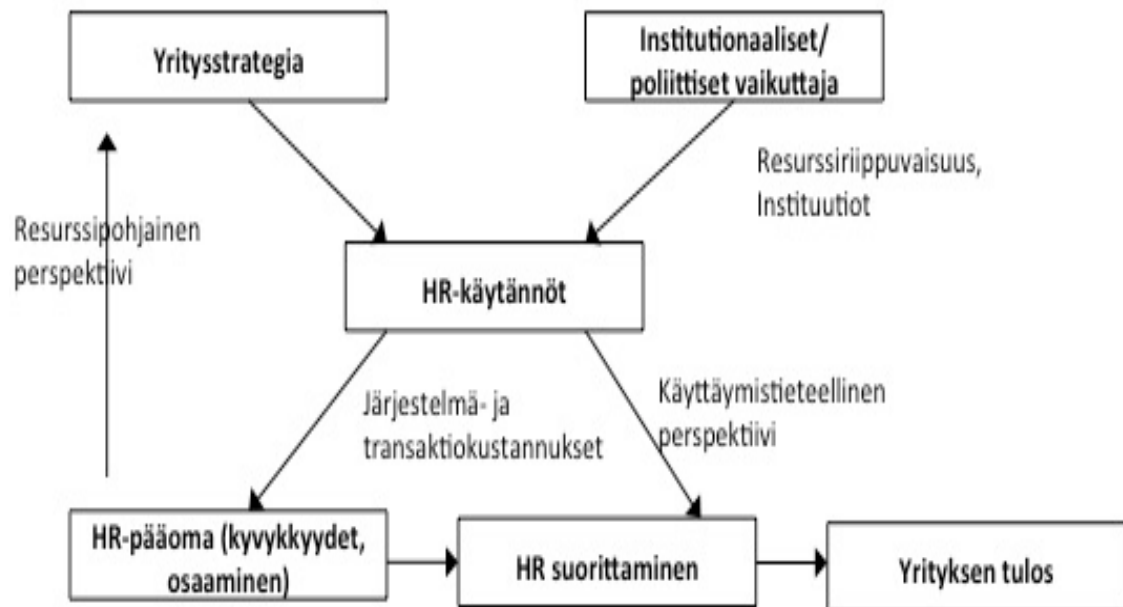
Huselid et al. (1997) tutkivat amerikkalaisten HR-johtajien kyvykkyyksiä verraten heidän teknisiä kyvykkyyksiään (rekrytointi, kouluttaminen, hallinto) strategisiin kyvykkyyksiin. Tutkimuksessa kävi ilmi, että johtajien omat strategiset kyvykkyydet johtavat

henkilöstövoimavarojen parempaan suorittamiseen. Sen sijaan teknisillä kyvyillä ei ollut positiivista vaikutusta johdettavien työsuoritukseen. Kyseinen tutkimus on yksi niistä harvoista, joissa on tutkittu johtajien strategisten kykyjen vaikutusta yrityksen suoritukseen (Lengnick-Hall et al. 2009, s. 71.) SHRM lisää HR-johtajien työtyytyväisyyttä ja sitoutuneisuutta ja nostaa siten heidän työtehokkuuttaan ja vaikuttaa positiivisesti työsuoritukseen (Green et al. 2006).

Tässä alaluvussa on jo aiemmin todettu, että johtajuutta ei ole olemassa ilman seuraajia. Luvussa 2 tuotiin esiin henkilöstöresurssien arvottamiseen ja käyttöön liittyvät eettiset haasteet. Myös SHRM:ssä on pohdittu samaa eettistä ongelmaa. Kuten Kaye (1999) toteaa, suurin osa SHRM-tutkimuksesta on tehty joko organisaation tai johtajan näkökulmasta ja työntekijän näkökulma on jätetty huomiotta. Samalla, kun yrityksen tuotto kasvaa SHRM-käytäntöjen ansioista, SHRM:n vaikutuksesta konkreettisiin tuloksenteijöihin eli henkilöstöresursseihin ei kuitenkaan tehdä tutkimusta. Työntekijöiden näkökulmasta tehdyn tutkimuksen vähyys on havaittavissa kaikessa johtajuustutkimuksessa.

### **3.2.2 Strategiamallit**

Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen kärsi pitkään kunnollisen teoriapohjan puuttumisesta. Kun strateginen johtaminen alkoi vallata yritysmaailmaa, myös monet muut organisaation toiminnot alkoivat pohtia merkitystään organisaation strategiassa. Ensimmäiset SHRM-mallit olivat olemassa olevien HR-käytäntöjen ja strategiateorian hybridejä. Wright ja McMahan (1992) kehittivät ensimmäisen teoreettisen SHRM-mallin, jonka avulla saatiin käsitteellistettyä SHRM sekä erotettua se perinteisestä HRM:stä. (Wright & McMahan 1992, s. 295–296.) Kuvassa 6 on esitetty strategiset ja HR-tutkimukselliset sekä teoreettiset lähtökohdat, joiden pohjalta Wright ja McMahan rakensivat ensimmäisen teoreettisen SHRM-mallin.



**Kuva 6.** Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen käsitteellinen teoramalli (mukailtu lähteestä Wright & McMahan 1992, s. 299.)

Lengnick-Hall et al. (2009) tarkastelivat artikkelissaan kuluneen 30 vuoden aikana tehtyä strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen tutkimusta. Tutkijoiden mukaan SHRM:n tutkimuksessa on tunnistettavissa kolme eri vaiheessa hallintunutta strategiaperspektiiviä, joiden pohjalta SHRM-käytäntöjä on ajan kuluessa kehitetty. Ensimmäisessä vaiheessa hallitsi organisaation toimintaympäristöön ja sen hallintaan keskittyneet strategiat sekä Porterin (1980) Viiden voiman -malli. 1990-luvulla SHRM-tutkimusta hallitsi resurssipohjainen strategiaperspektiivi (Wernerfelt 1984; Barney 1991). Se keskittyi luomaan yrityksen kilpailuetua organisaation sisältä eli sen omista resursseista ja niihin liittyvistä kyvykkyyksistä käsin. Nämä kaksi ensimmäistä trendiä on löydettävissä myös Kuvasta 6. 2000-luvun alkupuolen tutkimus on keskittynyt ymmärtämään organisaatioiden HR-käytäntöjen vaikutusta strategian implementointiin ja toteutukseen. Marler & Fisher (2012, s. 22) puhuvat kolmannesta vaiheesta strategisen evoluution perspektiivinä.

Schuler ja Jackson (1987) esittelivät ensimmäisenä mallin, jossa pyrittiin yhdistämään olemassa olevaa strategiateoriaa olemassa oleviin HR-käytäntöihin. Mallista käytetään lyhennettä PHRM, jossa ”P” viittaa Porterin Viiden voiman -malliin ja ”HRM” HRM-käytäntöihin. Mallin tarkoituksena oli linkittää Porterin Viiden voima -mallin tekijöihin (kilpailu, uudet toimijat, toimittajat, asiakkaat, korvaavat tuotteet) jokin HR-tekijä. (Schuler & Jackson 1987; Porter 1980.) Tutkijat tarkastelivat yritysstrategioita, jotka rakentuivat innovoinnin, kustannussäästöjen ja laadun ympärille. Tutkimuksen tärkein anti oli se, että huolimatta siitä, mikä strategiapainotus valitaan, sekä työntekijät että johto on saatava ymmärtämään oma roolinsa strategian toteutuksessa. Jos esimerkiksi

organisaatio haluaa erottua kilpailijoistaan laadulla, HR-puolelta tämä vaatii muun muassa selkeitä ja yksiselitteisiä työnkuvia sekä jatkuvaa kouluttamista. (Schuler & Jackson 1987.) Tästä esimerkistä käy hyvin ilmi, että alussa HR pakotettiin sopimaan yrityksen strategiaan sen sijaan, että strategista suunnittelua olisi tehty yhdessä HR:n kanssa. Toisin sanoen henkilöstöresurssien tuli soveltua, käyttäytyä ja toimia yrityksen valitseman strategian edellyttämällä tavalla (Lengnick-Hall et al. 2009, s. 65).

Siirryttäessä 1990-luvulle yrityksissä alettiin ymmärtää henkisen pääoman ja organisaation aineettoman pääoman merkitys kilpailuetuna (Lengnick-Hall et al. 2009, s. 69; Marler & Fisher 2012, s. 22). Lado ja Wilson (1994) esittelivät ensimmäisenä teoreettisen SHRM-mallin, joka oli rakennettu juuri resurssipohjaisen strategiaperspektiivin pohjalta (engl. resourced based view, RBV). RBV:n mukaan yrityksen kilpailuetu perustuu sen omiin organisaation sisällä oleviin resursseihin, kun taas PHRM:ssä kilpailuetua haetaan ulkoisesta ympäristöstä (Wenderfelt 1984). Barney (1991) mukaan kilpailuetua luovat resurssit,

- jotka tuovat lisäarvoa
- jotka ovat harvinaisia
- jotka ovat vaikeasti tai eivät ollenkaan kopioitavissa
- joille ei ole löydettävissä strategisesti yhdenmukaisia korvikkeita.

Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen näkökulmasta tämä tarkoittaa sitä, että organisaatioiden tulisi joko kehittää omia henkilöstöresurssejaan siihen suuntaan, että esimerkiksi osaamis- ja innovaatiotaso olisivat kilpailijoita korkeammalla, tai organisaation tietotaito olisi muuten harvinaista ja kopioimattomissa. Toisaalta organisaatiot voivat pyrkiä myös hankkimaan käyttöönsä parhaat mahdolliset henkilöstöresurssit tarjoamalla kilpailijoitaan parempia houkuttimia. (Marler & Fisher 2012, s. 22.) Strategisena resurssina voivat siten olla myös yrityksen SHRM-käytännöt. Tällaiset tietoon perustuvat resurssit ovat vaikeasti kopioitavia, eikä niille voida helposti löytää korvikkeita. Juuri tämä tekee niistä organisaatioille arvokkaita. (Barney & Wright 1998.) RBV-SHRM:n yleistyminen toi mukanaan tarpeen myös asioiden mittaamiselle. Mittaamista tarkastellaan tarkemmin luvussa 3.2.3.

Resurssipohjainen strategiaperspektiivi on yhä dominoiva strategiaparadigma SHRM:n tutkimuksessa (Lengnick-Hall et al. 2009, s. 69; Jiang et al. 2013, s. 1449), mutta mallia on myös kritisoitu. Esimerkiksi Prahalad ja Hamel (1990) sekä Kamoche (1996) näkevät ongelmallisena sen, mikä määritellään resurssiksi. Tutkijoiden mukaan esimerkiksi strategiaresurssit voivat sekoittua tavallisiin tuotantotekijöihin eikä siten organisaatiotalla tiedetä, mikä on strategisesti merkittävää ja mikä ei. Lisäksi mallia on kritisoitu siitä, että se jättää huomiotta inhimillisen tekijän vaikutuksen resurssiin. Jotta ihmisresurssista saadaan paras mahdollinen hyöty irti, sitä pitää kouluttaa ja johtaa. (Boxall 1992.) Varsinkin koulutuksen ja perehdyttämisen laiminlyönnin negatiivisista vaikutuksista on olemassa useissa eri maissa toteutettuja tutkimuksia (Bratton 2013, s. 55)

2000-luvun alussa RBV-pohjaisia käytäntöjä alettiin laajentaa kompleksisuusteorialla (Lengnick-Hall et al. 2009, s. 79) ja strategisen henkilöstövoimavarojen tutkimuksessa huomio kiinnittyi siihen, miten strategian implementointi ja toteutunut strategia kohtavat (Marler & Fisher 2012, s. 22). Toisin sanoen tutkijat alkoivat selvittää, miten ympäristö vaikuttaa strategian implementointiin. Useissa tutkimuksissa löydettiin selvä ero alkuperäisten tavoitteiden ja lopputoteuman välillä. Tätä eroa selittävät organisaation sisällä tapahtuvat asiat: esimerkiksi päätöksenteot, strategian tulkinta ja organisaatiokulttuuri ovat tekijöitä, jotka voivat herkästikin vaikuttaa strategian implementointiin. (Marley & Fisher 2012, s. 22.).

Resurssipohjaisen strategiaperspektiivin dominanssi strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisen tutkimuksessa on johtanut siihen, ettei henkilöstövoimavarojen strategista arvoa enää kyseenalaisteta yhtä vahvasti kuin aiemmin. Kun samaan aikaan on löydetty myös selkeä yhteys SHRM:n positiivisesta vaikutuksesta organisaation suoriutskykyyn, tämänhetkinen tutkimus keskittyykin löytämään ne tekijät, joiden vaikutus on suurin. Erityisesti aineeton pääoma sekä SHRM:n vaikutus ylimpään johtoon ovat asioita, joiden vaikutusta on haluttu alkaa tutkia enemmän. (Lengnick-Hall et al. 2009, s. 78–80.)

### 3.2.3 Suorituksen mittaaminen

Huolimatta siitä millaisella teoreettisella otteella strategista henkilöstövoimavarojen johtamista toteutetaan, sen päätarkoituksena on saada henkilöstöresurssit toimimaan tehokkaasti ja tuottavasti. Kun henkilöstövoimavarat ymmärretään strategisena resurssina, niiden kehittäminen, sijoittaminen ja organisointi parantavat yrityksen suorituskykyä (Mayson & Barena 2006, s. 448). Resurssipohjainen SHRM-tutkimus herätti ensimmäisenä tarpeen SHRM:n tuloksellisuuden mittaamiselle. SHRM:n suorituksen mittaaminen saanut vaikutteita yrityksen muiden toimintojen suorituskyvynmittaamismalleista sekä laskentatoimesta (Lengnick-Hall et al. 2009, s. 80).

Dyer ja Reeves (1995) esittävät neljä näkökulmaa siihen, mitä kannattaa mitata, jotta voidaan tutkia yrityksen HR-toimintojen ja strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen linkittymistä organisaation suorituskykyyn:

1. HR-tuloksia (vaihtuvuus, poissaolot, työtyytyväisyys)
2. organisaation tuloksia (tuotto, laatu, palveluntaso)
3. taloudellisia tuloksia (ROI, tuottavuus)
4. pääomamarkkinatuloksia (osakehintaa, kasvu).

SHRM:n vaikutusta organisaation suorituskykyyn, tuottavuuteen, liikevoittoon, markkinoilla säilymiseen ja yrityksen arvoon on tutkittu kahdesta erilaisesta näkökulmasta: sidosryhmien ja HR-toimintojen kautta. Rogers ja Wright (1998, s. 322–323) kyseenalaistivat osakkeenarvon ja yrityksen tuloksen käyttämisen mittareina SHRM:n vaiku-

tuksesta yrityksen tulokseen. Tutkijoiden mukaan on hyödyllisempää tarkastella tavoitteiden saavuttamista eri sidosryhmien näkökulmasta kuin osakkeenarvoa tai yrityksen tulosta. Malli muistuttaa melko paljon Kaplanin ja Nortonin Balance Scorecard -mallia (Lengnick-Hall et al. 2009, s. 76). Rogers ja Wright (1998, s. 325) tarkastelivat mallissaan neljää eri aluetta:

- rahoitusmarkkinoita
- työmarkkinoita
- kuluttajamarkkinoita
- sosiaalista ja poliittista ympäristöä.

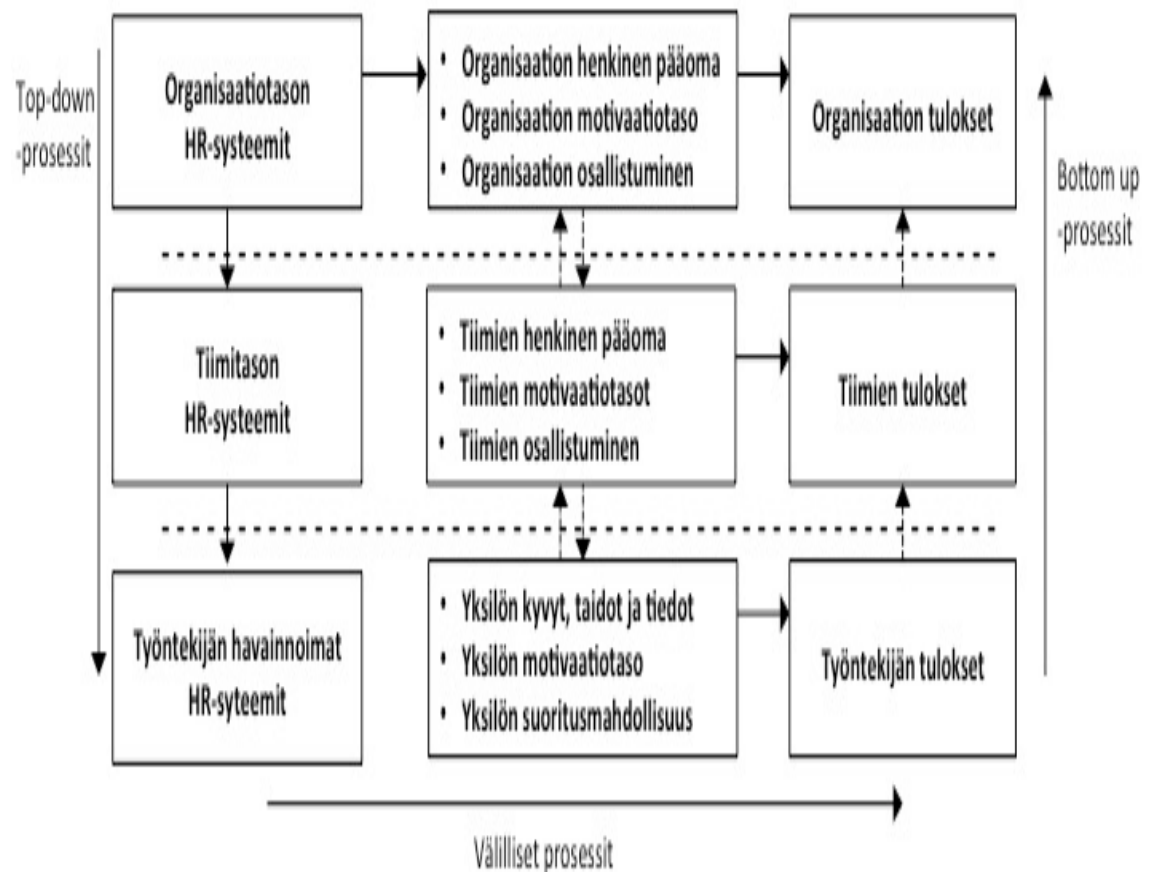
Tutkijat tulivat siihen lopputulokseen, että SHRM:n positiivisesta vaikutuksesta organisaation suorituskykyyn on löydettävissä yhteys kaikissa näissä eri sidosryhmissä. Koska tutkimuksessa käytettiin ei-taloudellisia mittareita, tutkijat totesivat tämänytyypisen lähestymistavan sopivan parhaiten voittoa tavoittelemattomien organisaatioiden käyttöön. (ibid.) Vastaavanlaisia tutkimuksia ovat toteuttaneet muun muassa Halikias ja Panayotopoulou (2003) sekä Boxall ja Macky (2008). Näissäkin tutkimuksissa löydettiin SHRM:n ja organisaation suorituskyvyn väliltä positiivinen yhteys (Lengnick-Hall et al. 2009, s. 76–77).

Toinen vallitseva tapa SHRM:n organisatoristen vaikutusten tutkimisessa on erilaisten HR-systeemien suoritusten mittaaminen ja näiden keskinäinen vertailu. Tutkimuksia on suoritettu siten, että eri HR-toimintoja on tarkasteltu jonkin yksittäisen tekijän näkökulmasta joko yksilö- tai ryhmätasolla. Lisäksi eri HR-toimintoja on myös vertailtu keskenään. Sen lisäksi, että näillä tutkimuksilla on tarkoitus ymmärtää SHRM:n vaikutusta organisaation tulokseen (Delery 1998, s. 298), tarkoituksena on ollut lisäksi tunnistaa ne keinot, joilla työntekijät saadaan toimimaan organisaatiota hyödyttävällä tavalla (Huselid 1995, s. 647). Delery (1998, s. 299) onkin kritisoinut tällaista ominaisuuksien mittaamista siitä, että ne ovat sekä psykologisia että ei-taloudellisia mittareita.

Wayn ja Johnsonin (2005) mukaan organisaation tuotto riippuu siitä, kuinka hyvin organisaatio osaa hyödyntää HR-toimintojen ja muiden organisaatio-osien keskinäistä vuorovaikutusta. Tämä tutkimus on auttanut ymmärtämään sitä, että esimerkiksi organisaation ulkopuoliset tekijät (kuten raaka-ainetoimitusvaikeudet) voivat vaikuttaa SHRM:n toteuttamiseen. (Way & Johnson 2005.) Tutkittaessa SHRM:n vaikutusta HR-toimintojen ja siten koko organisaation tulokseen, on siis hyvä muistaa, että HR-toiminnot ovat riippuvaisia monesta muustakin asiasta kuin SHRM:stä. Delery (1998, s. 305–307) on kritisoinut HR-systeemien suorituksen mittaamisen kautta tehtyjä havaintoja SHRM:n ja organisaatioiden suorituskyvyn positiivisesta yhteydestä. Tutkijan mukaan tutkimuksissa on liian usein tarkasteltu vain muutamia organisaation osia tai HR-toimintoja. Lisäksi tällaisissa tutkimuksissa mittaristo valitaan usein ympäristön mukaan eivätkä tulokset ole siksi vertailukelpoisia eri organisaatioiden välillä.

Tarkastellessaan tämänhetkistä tutkimustilannetta SHRM:n suorituksen mittaamisessa Lengnick-Hall et al. (2009, s. 82) tulivat siihen tulokseen, että tutkimus ja mallien kehitys ovat edelleen melko alkuvaiheessa. HR-systeemit tunnistetaan paremmin kuin esimerkiksi 1990-luvulla, mutta ongelma on se, ettei organisaatioissa tiedetä, mitä pitäisi mitata tai miten SHRM prosessina vaikuttaa omaan onnistumiseensa. Myös yksittäisen HR-systeemin osatekijöiden tunnistaminen on vaikeaa. Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen tutkimuksessa onkin alettu kiinnostua organisaation suoritukseen vaikuttavista välillisistä HR-prosesseista ja -mekanismeista. (Jiang et al. 2013, s. 1449.)

Jiang et al. (2013, s. 1461) ovat koonneet yhteen sen monitasoisen prosessin, jonka kautta strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen vaikuttaa organisaation suoritukseen. Tässä prosessissa huomionarvoisia ovat tiimiprosessit ja niiden vaikutusten esiintuonti, koska aiemmin SHRM:n tutkimuksessa ei ole juurikaan pohdittu tiimien merkitystä. Kuva 7 esittää Jiang et al:n SHRM-prosessimallia.



**Kuva 7.** Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen monitasoinen malli (mukailtu lähteestä Jiang et al. 2013, s. 1461).

Kuten kuvasta 7 on todettavissa, aina ei ole yksiselitteistä, kuinka saadaan erotettua SHRM:n suorittaminen HRM:n tai HR:n suorittamisesta. Wright et al. (1994) ovatkin

todenneet, että SHRM vaikuttaa HRM:ään, joka vaikuttaa HR:ään ja vasta HR-tasolla annetaan se konkreettinen työpanos, joka lopulta vaikuttaa yrityksen tulokseen. Jotta suorituksen mittaamisessa siis onnistutaan, tärkeintä on ensin ymmärtää, mitä halutaan mitata. Huomionarvoista on myös se, että uusimpien tutkimusten mukaan taloudelliset ja ei-taloudelliset mittarit ovat yhtä arvokkaita, kun tutkitaan strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen vaikutusta yrityksen toimintaan (Ismail et al. 2010, s. 396.)

### **3.3 Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen organisatorinen rooli**

Kolmannessa luvussa on aiemmin keskitytty luomaan ymmärrystä siitä, mitä on strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen. Luvun viimeisessä alaluvussa käsitellään strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen roolia organisaatioissa. Sen tarkoituksena on esitellä suhteen hyödyt ja mahdollisuudet sekä haasteet ja kehityskohteet.

#### **3.3.1 Hyödyt**

Kun henkilöstövoimavarat ja niiden johtaminen linkitetään osaksi yrityksen strategiaa, se auttaa ymmärtämään sekä henkilöstöresurssien arvoa että niiden tuottamaa kilpailuetua (MacMillian & Schuler 1985). Samanlainen havainto tehtiin myös HR-laskennan kohdalla edellisessä luvussa. Jos HR-laskenta otetaan osaksi yrityksen muita laskenta-prosesseja ja raportointeja, se lisää henkilöstöresurssin arvostusta ja strategisen tärkeyden ymmärtämistä (Toulson & Dewe 2004). Useissa tutkimuksissa onkin todistettu, että metodologisista haasteista huolimatta strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen vaikuttaa positiivisesti yrityksen tehokkuuteen, tuottavuuteen, liikevoittoon, markkinoilla säilymiseen sekä yrityksen arvoon (Delery 1998; Lengnick-Hall et al. 2009).

Evansin (1986) mukaan huolellisesti suunniteltu ja toteutettu strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen tukee yrityksen strategiaa neljällä tavalla:

1. mahdollistaen henkilöstöresurssien joustavan ja tehokkaan käytön
2. vahvistaen organisaation kilpailukykyä
3. tukien innovointia
4. sitoen organisaation eri yksiköitä toisiinsa.

Listan ensimmäisessä kohdassa fokus on organisaation sisällä, toisessa sen ulkopuolella. Innovointi taas vaatii keskittymistä sekä sisäiseen että ulkoiseen toimintaympäristöön, ja listan neljäs kohta keskittyy yksiköiden väliseen toimintaan. Evans oli ensimmäinen, joka toi strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen yhteydessä esille sen, että asioita on voitava mitata, jotta niiden organisatorinen vaikutus voidaan todistaa. (Lengnick-Hall et al. 2009, s. 69.)



Kuten luvussa 3.2.3 havaittiin, strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen organisatorista hyötyä voidaan tutkia taloudellisten mittareiden lisäksi ei-taloudellisilla mittareilla. Wright et al. (2001) ja Jiang et al. (2013) ovat havainneet strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen vaikuttavan positiivisesti yrityksen henkilöstöresursseihin. Wright et al:n (2001) mukaan SHRM-käytännöt kehittävät olemassa olevia ja parhaimmillaan voivat luoda uusia HR-pohjaisia kyvykkyyksiä. Jiang et al. (2013) taas näkevät SHRM:n auttavan ymmärtämään organisaatioiden HR-prosessien ja -systeemien monitahoisuutta ja tuomaan sitä kautta lisäarvoa organisaatioille. Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen voi lisätä organisaation suorituskkyä myös linkittämällä eri HR-prosesseja yhteen, poistamalla päällekkäisyyksiä sekä luomalla työntekijälle välittämisen kautta turvallisuuden tunnetta (Delery & Doty 1996, s. 825). Lisäksi positiivinen korrelaatio on löydetty muun muassa SHRM:n ja yrityksen innovoinnin (Ismail et al. 2010) sekä tietojohdamisen (Chen & Huang 2009) väliltä.

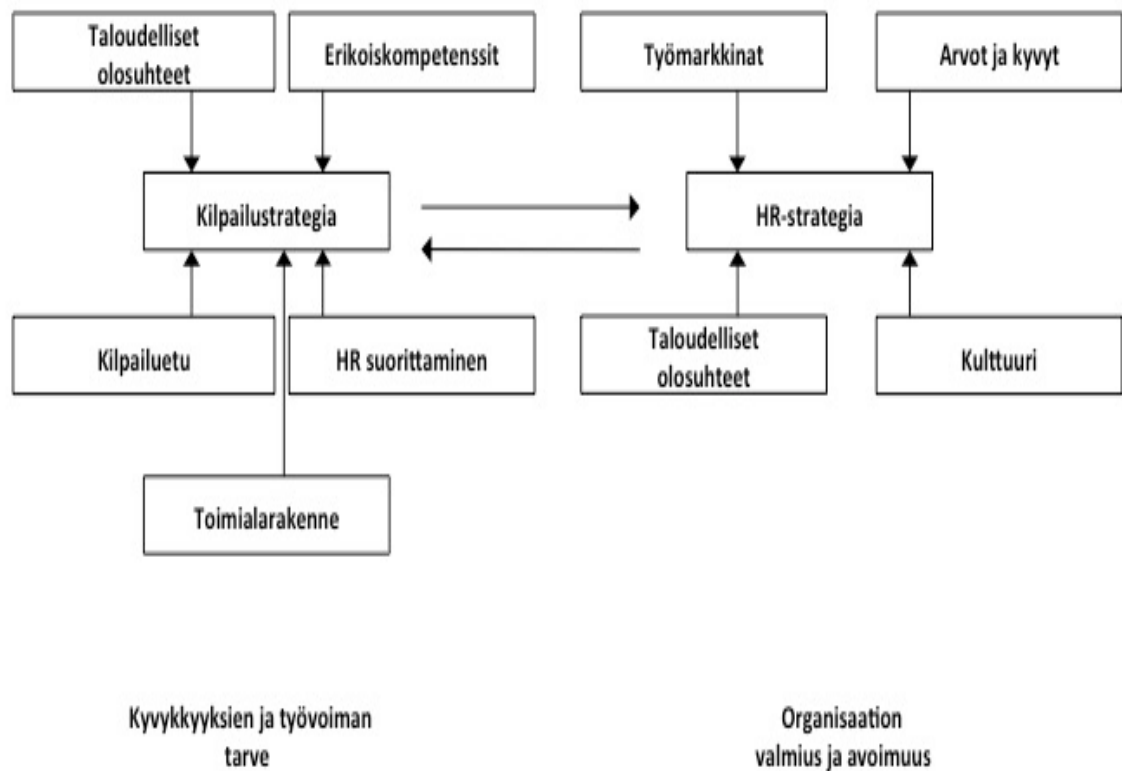
Edellisessä kappaleessa esiteltiin SHRM:n hyödyllisyyttä organisaation sisäisessä toimintaympäristössä. Sisäisten hyötyjen lisäksi SHRM:llä on havaittu olevan positiivinen vaikutus myös ylimmän johdon toimintaan ulkoisten sidosryhmien kanssa (vrt. luku 2.4.3). Prosessi on kaksisuuntainen: Koska ylin johto on useimmiten tekemisessä sekä SHR-johtajien että ulkoisten sidosryhmien kanssa, eri sidosryhmiltä saatavaa tietoa voidaan hyödyntää HR-prosesseissa. Toisaalta ylin johto pystyy käyttämään SHRM-järjestelmää todisteena siitä, että organisaatiossa ymmärretään henkilöstöresurssien arvo organisaation tuloksen kannalta. Tämä taas lisää esimerkiksi sijoittajien luottamusta, koska tieto-organisaatioissa henkilöstöresurssien suorite on yrityksen tuloksen kannalta kriittinen tekijä. (Collins & Clarke 2003, s. 741 ja s. 748.)

### 3.3.2 Haasteet

Kuten luvussa 3.2.2 kerrottiin, strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen suunnittelua tehtiin alussa niin sanotusti strategiakärki edellä. Lengnick-Hallin ja Lengnick-Hallin (1988, s. 456) mukaan tämä näkyy ja näkyi organisaatioissa neljällä tavalla:

- Strategista henkilöstövoimavarojen johtamista pidetään keinona strategisten tavoitteiden saavuttamiseen eikä henkilöstöresursseja nähdä strategisena kilpailuetuna vaan ainoastaan välillisenä keinona tavoitteiden saavuttamiseen.
- Työntekijät laitetaan sopimaan osaksi strategiaa eikä päinvastoin, koska oletetaan, että ihmiset joustavat enemmän kuin strategia.
- Strategiset muutokset tehdään ulkoisten syiden takia, mikä jättää organisaation sisäiset resurssit, kuten henkilöstöresurssit, huomiotta.
- Strategiset mallit korostavat sopeutumista olemassa olevaan sen sijaan, että mentäisiin uutta kohti. Toisin sanoen strategisia muutoksia ohjaavat ulkoiset eivätkä sisäiset motivaattorit.

Lengnick-Hall ja Lengnick-Hall (1988) kuitenkin todistavat, että yritysstrategialla ja SHMR:llä on riippuvuussuhde, joka parhaimmillaan johtaa tehokkaampaan organisaatioon. Vaikka riippuvuussuhde on todistettu 20 vuotta sitten, organisaatiot eivät edelläänkään osaa linkittää HR-toimintojaan ja yritysstrategiaansa toisiinsa (Collins & Clarke 2003, s. 749; Lengnick-Hall et al. 2009, s. 81). SHRM:n ja yritysstrategian välinen riippuvuussuhde ja siihen vaikuttavat tekijät on esitetty Kuvassa 8.



**Kuva 8.** Yritys- ja HR-strategian riippuvuussuhde (mukailtu lähteestä Lengnick-Hall & Lengnick-Hall 1988, s. 467.)

Toinen merkittävä haaste, joka strategiseen henkilöstövoimavarojen johtamiseen on liittynyt ja liittyy edelleen, on henkilöstöresurssien yleinen asema organisaatiossa. Kuten HR-laskennan kohdalla (Flamholtz 1986; Flamholtz et al. 2002) myös HRM:n ja SHRM:n kohdalla henkilöstöresurssit ovat kärsineet aliarvostetusta asemasta (Lengnick-Hall et al. 2009.) Tähän on kuitenkin alkanut tulla parannusta sitä mukaa, kun organisaatioissa on ymmärretty henkilöstöresursseihin sitoutuneen henkisen pääoman arvo (Lengnick-Hall et al. 2009; Jiang et al. 2013). Huolimatta siitä, että henkilöstöresurssien strategisen arvon ymmärrys on kasvanut, organisaatiot eivät osaa hyödyntää HR-kyvykkyyksiä strategiakompetensseina (Lengnick-Hall et al. 2009, s. 81).

Strategiseen henkilöstövoimavarojen johtamiseen liittyy myös muita kuin puhtaasti organisaatiosta johtuvia haasteita, jotka kuitenkin vaikuttavat organisaation suorituskykyyn. Yksi suurimmista haasteista on niin sanottu ”Black box”, joka tarkoittaa niitä HR-

prosesseihin liittyviä välillisiä tekijöitä, joita ei ole vielä tunnistettu (Batt 2002). Tällaisia tekijöitä ovat muun muassa työntekijöiden omat alitajuntaiset toiminta- ja ajattelumallit. Lisäksi näihin välillisiin tekijöihin voidaan laskea Kuvassa 7 (s. 41) esitetyt alhaalta ylöspäin ja ylhäältä alaspäin kulkevat prosessit. (Jiang et al. 2013, s. 1450.)

Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen on moniulotteinen prosessi, jolla on moniulotteisia vaikutuksia. Huolimatta siitä, että strateginen ote HR-johtamiseen on hyödyllistä, se ei ole ilmaista. Kustannuksia syntyy esimerkiksi monimutkaisista päätöksentekoprosesseista, informaatiotulvasta ja siihen reagoinnista sekä organisaation asettamista rajoista. Koska näitä kustannuksia ei ole juuri erikseen tutkittu, on vaikea sanoa, onko SHR-johtaminen hyötyihinsä nähden kalliimpaa kuin tavallinen HR-johtaminen (Lengnick-Hall & Lengnick-Hall 1988, s. 455.)

Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen tutkimusmetodologiasta on kiistelty paljon. Lengnick-Hall et al. (2009, s. 78) tuovat artikkelissaan ilmi sen, että lähes aina tutkittaessa SHRM:n vaikutusta organisaation suorituskykyyn syy-seuraussuhteiden tarkastelua on yksinkertaistettu asettamalla esimerkiksi eri HR-prosessit samanarvoisiksi. Saman toteaa myös Jiang et al. (2013) HR-prosessien tutkimuksen kohdalla. Tämä johtaa siihen, että tulokset saadaan näyttämään siltä, että SHRM:llä on aina suuri positiivinen vaikutus organisaation suorituskykyyn, vaikkei näin välttämättä ole. Lisäksi tutkimuksissa mitataan ja käsitellään HR-käytäntöjä eri tavoilla, mikä tekee eri tutkimusten keskinäisen vertailun vaikeaksi. Lisäksi tutkimuksissa käytettyihin mittareihin liittyy aika- ja kontekstihaaste. Vaikka organisaatiot kehittyvät koko ajan ja strategiaa suunnitellaan tulevaisuuden näkökulmasta, suurin osa mittareista on sidottu johonkin tiettyyn ajanjaksoon, organisaation osaan tai sidosryhmään. Näin tuloksia on vaikea hyödyntää oman kontekstinsa ulkopuolella. (Rogers & Wright 1998, s. 327.) Mittaamiseen liittyviä muita haasteita on käsitelty luvussa 3.2.2.

### 3.4 Yhteenveto

Luvussa kolme on tutustuttu strategiseen henkilöstövoimavarojen johtamiseen. SHRM:ää on käsitelty käsitteiden, strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen erityispiirteiden sekä sen organisatorisen roolin kautta. Ajatellen työn seuraavaa lukua ja tutkimuskysymykseen vastaamista on tässä kohtaa vielä hyvä koota yhteen aihepiirin kirjallisuudesta tehdyt merkittävimmät havainnot.

Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen tähtää organisaation henkilöstöresurssien tehokkaaseen käyttöön. Kun henkilöstövoimavarat ymmärretään strategisena resursina, niiden kehittäminen, sijoittaminen ja organisointi parantavat yrityksen suorituskykyä. HR-laskennan kohdalla havaittiin, että henkilöstöresurssien mittaaminen lisäävät niiden organisatorista uskottavuutta. Samoin tekee strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen: kun henkilöstöresurssit ovat keino yrityksen strategioiden

toteuttamiseen, henkilöstöresursseja arvostetaan organisaatioissa vähintään samalla tavalla kuin muita resursseja.

Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen malleissa dominoi resurssipohjainen strategiaperspektiivi. Mallin mukaan henkilöstöresurssit ovat tapa tuottaa yritykselle kilpailuetua usealla eri tavalla. Yksi mallin tärkeimmistä ajatuksista onkin juuri se, että organisaatio saa tuotettua kilpailuetunsa organisaation sisältä käsin. RBV-strategian yleistyminen herätti ensimmäisenä tarpeen SHRM:n suorituksen mittaamiselle. Kuten luvussa 2 havaittiin, HR-laskennassa suositaan rahallisia mittareita ja ei-rahallisten mittareiden kehittäminen on melko olematonta. SHRM:ssä sen sijaan hyödynnetään sekä rahallisia että ei-rahallisia mittareita. SHRM tarvitsee onnistuakseen myös laadullista tietoa esimerkiksi työntekijöiden työtyytyväisyydestä.

Organisaation näkökulmasta strateginen johtaminen on sekä vertikaalista että horisontaalista. Tällöin myös SHR-johtajat tarvitsevat onnistuakseen monipuolista tietoa ja ymmärrystä erilaisista organisaation sisäisistä ja ulkoisista prosesseista. Juuri tämä SHRM:n kaksiulotteisuus tuo mukanaan omia haasteita ja huomioitavia tekijöitä. Jotta SHR-johtaminen on tehokasta ja henkilöstöresursseista saadaan strategisesti mahdollisimman suuri hyöty irti, on johtajien tunnettava olemassa olevat prosessit riittävän hyvin, jotta he osaavat vaatia muilta organisaation osilta oikeanlaista tietoa oman toimintansa tueksi. Toisin sanoen jotta asioita voidaan mitata, on ensin ymmärrettävä se, mitä halutaan mitata.

## 4. HENKILÖSTÖRESURSSILASKENTA JA STRATEGINEN HENKILÖSTÖVOIMAVAROJEN JOHTAMINEN

HR-laskentaa ja strategista henkilöstövoimavarojen johtamista ei ole juurikaan tutkittu yhdessä. Tämän luvun tarkoituksena on tunnistaa olemassa olevasta strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen sekä laskentatoimen yhteistutkimuksesta ne piirteet, jotka sopivat luvussa 2 esitettyyn käsitykseen HR-laskennasta. Tarkoituksena on siis keskittyä tutkimuksiin, joissa jollain tavalla käsitellään henkilöstöresurssien laskennallista yhteyttä strategiseen henkilöstövoimavarojen johtamiseen. Näin on tarkoitus tunnistaa hyödyt ja haasteet, jotka koskevat HR-laskentaa strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen näkökulmasta.

Koska HR-laskentaa ja SHRM:ää tai muunlaista henkilöstöresursseihin liittyvää laskentatoimen ja SHRM:n yhteistutkimusta on olemassa hyvin rajoitetusti, tässä luvussa aiheetta lähestytään myös luvuissa 2 ja 3 rakennettujen teoriakehysten kautta. Toisin sanoen luvussa tuodaan esille niitä ominaispiirteitä, jotka liittyvät HR-laskentaan tai SHRM:ään ja joiden voidaan tunnistaa osaltaan olevan hyödyksi tai haitaksi tutkittaessa HR-laskennan roolia strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa.

### 4.1 Hyödyt

Armstrongin (1989, s. 164) mukaan organisaatorakennetta ja -prosesseja sekä henkilöstöresursseja koskevia päätöksiä tehtäessä päätöksentekoon vaikuttavat yhtäläillä sekä organisaation laskentatoimikulttuuri että SHRM-strategian periaatteet. Näin ajattelevissa organisaatioissa henkilöstöresurssit ovat keino saavuttaa laskentatoimellisetkin tavoitteet. Jotta SHRM voi hyötyä yrityksen henkilöstöresursseja koskevista rahallisista ja ei-rahallista mittaustuloksista, HR-johtajien on ymmärrettävä, mitä ja miksi on mitattu ja laskettu. Toisaalta myös yrityksen laskentapuolen on tunnistettava ne HR-prosessit ja -tekijät, joista tietoa kannattaa tuottaa, jotta laskentatoimi voi tukea organisaation strategista henkilöstövoimavarojen johtamista. (Armstrong 1995.)

Vedd ja Kouhy (2001) tutkivat laskentatoimipuolen tuottaman tiedon hyödyntämistä HR-prosesseissa kanadalaisissa ja brittiläisissä organisaatioissa. Huolimatta siitä, että maiden välillä oli havaittavissa pieniä painotuseroja, tutkimuksen lopputulos oli se, että molemmissa maissa oli selvästi löydettävissä positiivinen yhteys laskentapuolen tuottaman tiedon ja SHRM-päätöksenteon välillä. Positiivinen yhteys löydettiin päätöksistä, jotka koskivat seuraavia HR-tekijöitä:

- rekrytointia
- perehdytystä ja kouluttamista
- ulkoistamista ja
- työntekijöiden vaihtuvuutta. (Vedd & Kouhy 2001, ss. 107–108.)

Jos tarkastellaan luvuissa 2.2 ja 2.3 esiteltyjä HR-laskentamalleja, on helppo ymmärtää yllä esitetyt tutkimustulokset. HR-laskennan yhteydessä käsiteltiin Rutherford et al:n (2003) ajatusta työntekijän elinkaaresta ja HR-laskennan roolista näissä eri elinkaaren vaiheissa. Malleja tarkasteltaessa huomataan, että HR-laskentamallit tuottavat tietoa elinkaaren eri vaiheisiin ja Veddin ja Kouhyn yllä esitetty lista menee yhteen Rutherford et al:n elinkaariajatuksen kanssa. Näin ollen HR-laskenta pystyy tukemaan SHRM-prosessia koko työntekijän työuran ajan.

Vedd ja Kouhy (2005) jatkoivat yrityksen laskentatoimipuolen ja SHRM:n välistä tutkimusta ja huomasivat, että tärkein tieto, jota laskentapuoli tuotti, liittyi tiimien koamiseen. Strategiaprosesseissa huomioitiin laskentapuolen tuottama tieto, jolla saatiin koottua strategian toteuttamisen kannalta parhaimmat ja tehokkaimmat tiimit. Vaikka HR-laskennan tulokset ovat melko organisaatiosidonnaisia, saatujen tulosten avulla pystytään esimerkiksi vertailemaan eri työntekijöitä keskenään (Flamholtz 1986). Tämä auttaa juurikin esimerkiksi tiimien muodostamisessa (Likert & Bowers 1973).

Toinen havainto, jonka Vedd ja Kouhy (2005) tekivät toisessa tutkimuksessaan, oli, että laskentapuoli auttoi SHRM:ää suunnittelemaan HR-tavoitteet, tavat tavoitteiden mittaamiseen, raportointiin sekä viestintään (Vedd & Kouhy 2005, s. 117–118). Veddin ja Kouhyn kanssa samanlaisiin lopputuloksiin tulivat myös McKenzie ja Melling (2001, s. 30). Tutkijoiden mukaan huolellisella henkilöstövoimavarojen suunnittelulla ja implementoinnilla henkilöstöresursseista tulee strategian toteutuksen avaintekijä. Laskentapuolen tehtävä onkin tuottaa sellaista tietoa, jolla varmistetaan oikeanlaisten resurssien oleminen oikeassa paikassa oikeaan aikaan. (ibid.) Toisin sanoen kun henkilöstövoimavarat nähdään strategisena resurssina, resurssin kehittäminen, organisatorinen sijoittaminen ja organisointi lisäävät yrityksen suorituskykyä ja auttavat ylläpitämään kestävä kehitystä (Mayson & Barena 2006, s. 448). HR-laskenta pystyykin auttamaan strategian näkökulmasta kahdella tavalla:

1. antamalla palautetta strategian tavoitteiden saavuttamisesta organisaation eri osille
2. tuottamalla dataa tulevaisuuden suunnitelmien tueksi. (Bontis et al. 1999, s. 394.)

MacMillian ja Schuler (1985) sekä Toulson ja Dewe (2004) ovat eri yhteyksissä todenneet, että henkilöstövoimavarojen mittaaminen lisää sekä niiden organisatorista että strategista uskottavuutta. Näin sekä HR-laskenta- että SHRM-käytäntöjä kehittämällä

saadaan myös sekä kasvatettua henkilöstöresurssien organisatorista arvostusta että painotettua niiden merkitystä strategiatavoitteiden saavuttamisessa.

Yksi uusi mielenkiintoinen tutkimuskohde strategista henkilöstövoimavarojen johtamisesta koskevassa tutkimuksessa on e-HRM. Se tarkoittaa kaikkia niitä teknisiä sovelluksia, jotka tukevat HR-toimintojen keskinäisiä ja muiden organisaatiotoimintojen välistä vuorovaikutusta (Strohmeier 2007). Marler ja Fisher (2012) todistavat, että e-HRM:llä on positiivinen vaikutus SHRM:ään. e-HRM auttoi johtoa välillisesti päätöksentekoprosesseissa mutta edesauttoi myös yrityksen eri osien keskinäisen kommunikaation parantamista. (Marler & Fisher 2012, s. 33–34.) Näin ollen jos HR-laskenta pystyy tuottamaan validia dataa koskien yrityksen henkilöstöresursseja, e-HRM-systeemit voivat edesauttaa tiedon hyödyntämistä strategisissa prosesseissa.

Organisaatioiden paine viestittää ulkoisille sidosryhmille henkilöstöresursseja koskevista asioista kasvaa koko ajan. (Frederiksen & Westphalen 1998; Collins & Clarke 2003). HR-laskennan puolella yksi vartenotettava mutta vielä melko vähäisessä käytössä oleva keino on henkilöstötilinpäätös (Frederiksen & Westphalen 1998). Mikäli organisaatioiden ylin johto saadaan tukemaan henkilöstötilinpäätöksen ottamista osaksi yrityksen laskentarutiineja, sitä voidaan suoraan käyttää viestittämään siitä, että yrityksen henkilöstöresurssien tilasta ollaan kiinnostuneita. Näin strategista henkilöstövoimavarojen johtamista toteutettaessa ja ulkoisten sidosryhmien kanssa kommunikoitaessa ei tarvitse erikseen miettiä, mistä saadaan numeerista tietoa esimerkiksi sijoittajille.

## 4.2 Haasteet

Kuten luvussa 4.1 huomattiin, Vedd ja Kouhy (2001, 2005) löysivät positiivisen yhteyden laskentatoimen tuottaman HR-tiedon ja SHRM-päätöksenteon väliltä. Huolimatta useista positiivisista tutkimuslöydöksistä, tutkimuksen kohteena olevien organisaatioiden laskenta- ja SHRM-puoli kokivat yhteistyössä olevan vielä paljon kehittämisen varaa. (Vedd & Kouhy 2005, ss. 117–118.) Samaisessa tutkimuksessa kävi ilmi, että huolimatta tiedonkeruusta ja sen hyödyntämisestä, laskenta- ja HR-puolen osallistuminen yritysstrategian suunnitteluun ja implementointiin eroavat vahvasti toisistaan. Tutkimuksen mukaan HR-puoli pyrkii aktiivisesti kehittämään strategiaa sekä linkittämään myös omaa HR-strategiaansa yritysstrategiaan. Sen sijaan laskentatoimen puolella ei ollut havaittavissa juurikaan kiinnostusta osallistua strategiaa koskevaan päätöksentekoon. (Vedd ja Kouhy 2001, ss. 105–107.) Koska laskentapuoli saa kuitenkin tuotettua tietoa, jota voidaan hyödyntää strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisen päätöksenteossa, oletettavasti eri organisaation osat ymmärtävät toisiaan ja toistensa tarpeita kiinnostuksen puutteesta huolimatta (vrt. luku 4.1 ja Armstrong 1995).

Johdon laskentatoimi tuottaa tietoa organisaation sisäisistä tekijöistä, ja ajanjaksona käytetään yleensä 12 kuukauden tilikautta. Strategiaa suunniteltaessa sitä suunnittelevat tahot tarvitsisivat tietoa myös organisaation ulkopuolisista asioista ja menneisyyden

tapahtumien lisäksi myös ennusteita tulevasta. Toisin sanoen tavanomainen johdon laskentatoimi tuottaa enimmäkseen taktista tietoa, jota voidaan hyödyntää lyhyen aikavälin suunnittelussa, vaikka strategiaa luotaessa tarvittaisiin strategista tietoa pitkän aikavälin suunnittelun tueksi. (Guilding et al. 2000, s. 117.) HR-laskennan vähäistä käytettävyyttä strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen apuna voidaankin selittää sillä, että HR-laskenta on luokiteltavissa tavanomaiseksi johdon laskentatoimeksi. Tämä tarkoittaa muun muassa sitä, että tuotettu tieto on retrospektiivistä. Strategiaa tehtäessä pyritään katsomaan menneen sijaan tulevaan, kun taas HR-laskennassa tarkastellaan pääsääntöisesti mennyttä aikaa. Johdon laskentatoimea myös rajoittavat organisaatorakenteet sekä organisaatioperinteet (Wilson 1995, s. 165.). Jos asioita lähdetään yhtäkkiä mittaamaan uudella tavalla, vertailukelpoisuus nykyhetken ja historian välillä kärsii (ibid.). Tästä periodiongelmasta mainittiin jo luvussa 3.3.2. Johdon laskentatoimen ja strategisen johdon laskentatoimen erot on koottu Taulukkoon 3.

**Taulukko 3.** Johdon laskentatoimen ja strategisen johdon laskentatoimen erot (mukailtu lähteestä Wilson 1995, ss. 163–164).

Johdon laskentatoimi	Strateginen johdon laskentatoimi
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Historiallista</li> <li>• Introspektiivistä</li> <li>• Kapeakatseista</li> <li>• Sisäisestä suorituksesta kiinnostunutta</li> <li>• Yksiperiodista</li> <li>• Itsestään kiinnostunutta</li> <li>• Olemassa olevia asioita mittaavaa</li> <li>• Reaktiivista</li> <li>• Useasti valmiiksi ohjelmoitua</li> <li>• Eri yhteydet huomiotta jättävää</li> <li>• Olemassa oleviin systeemeihin perustuvaa</li> <li>• Perinteisiin rakentuvaa</li> <li>• Taloudellisia mittareita</li> <li>• Tarkkoja tuloksia</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Eteenpäin katsovaa</li> <li>• Ulospäin katsovaa</li> <li>• Avarakatseista</li> <li>• Suoritusta suhteessa kilpailijoihin vertaavaa</li> <li>• Moniperiodista</li> <li>• Kilpailijafokusoitunutta</li> <li>• Mahdollisuuksia etsivää</li> <li>• Proaktiivista</li> <li>• Ohjelmoimatonta</li> <li>• Yhteyksiä hyödyntävää</li> <li>• Olemassa olevien rakenteiden suhteen rajoittamatonta</li> <li>• Perinteet huomiotta jättävää</li> <li>• Taloudellisia ja ei-taloudellisia mittareita</li> <li>• Approksimaatioita ja ennustuksia</li> </ul>

On kuitenkin hyvä havaita, että HR-laskennalla on myös strategisen johdon laskentatoimen piirteitä. Luvussa 2.3 esiteltiin HR-arvonmääritysmalleja, jotka tuottavat sekä taloudellista että ei-taloudellista informaatiota. Lisäksi HR-laskentamalleille on ominaista pyrkimys ennustaa työntekijöiden työnurien kestoa, organisatorisen roolin muu-



tosta sekä todennäköisyyttä organisaatiosta poistumiselle. Sekä ennustettavuus että subjektiivisten arvioiden tekeminen on strategiselle johdon laskentatoimelle mutta myös strategian luonnille ominaista.

Strategisen johdon laskentatoimen roolikaan ei ole yksiselitteinen strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen apuvälineenä. Strateginen johdon laskentatoimi tuottaa tietoa pääsääntöisesti Porterin Viiden voiman -strategiamallin pohjalta (Langfield-Smith 2008), vaikka strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa dominoi resurssipohjainen strategiaperspektiivi (Lengnick-Hall et al. 2009, Jiang et al. 2013). Strategisen johdon laskentatoimen tutkimus onkin jättänyt huomiotta organisaatiotason käytännöt ja keskustelut (Seal 2010), ja siksi sen rooli ei ole vakiintunut osaksi yritysten strategia-prosesseja ja niiden johtamista (Nixon & Burns 2012).

Teorian ja käytännön väliset erot ovat nähtävissä myös HR-laskennan tutkimuksessa. Luvussa 2 käy useampaan kertaan ilmi, että HR-laskentamallit ovat organisaatioiden näkökulmasta monimutkaisia ja siksi niiden hyödyntäminen yritysmaailmassa on vähäistä (Johanson 1999; Bavali & Jokar 2013). Voikin olla, että HR-laskennan ja strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen vähäistä yhteyttä voidaan selittää Armstrongin (1995) vastakkaisten prosessien ymmärtämisen vaikeudella. Tässä yhteydessä vastakkaisilla prosesseilla tarkoitetaan HR-laskennan teoreettista maailmaa ja strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen käytännönläheisempää yritysmaailmaa.

Vaikka HR-laskentamallit ovat monimutkaisia, itse mallien mittaushkohteet ovat kuitenkin selkeitä. Jotta HR-laskenta auttaisi organisaatioiden strategista henkilöstövoimavarojen johtamista onnistumaan, HR-prosessien ja niiden osatekijöiden tulisi olla riittävän selkeät, jotta suorituksen mittaaminen onnistuisi. Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen yksi keskeisimmistä tutkimushkohteista onkin ollut tunnistaa erilaiset HR-systeemit ja niiden keskinäiset vuorovaikutukset (Delery 1998; Way & Johanson 2005). Viime vuosina SHRM-tutkimus on keskittynyt entistä enemmän tunnistamaan näihin HR-systeemeihin vaikuttavia välillisiä tekijöitä (Jiang et al. 2013). Näiden välillisten tekijöiden tunnistaminen edesauttaa SHRM:n implementointia ja koko prosessin onnistumista. (Batt 2002; Jiang et al. 2013.) Kuten Delery (1998) on todennut, nämä välilliset tekijät ovat useasti psykologisia ja ei-taloudellisia tekijöitä, joita siis mitataan laadullisesti. Huolimatta siitä, että HR-laskennan tutkimuksessa on useaan otteeseen (Flamholtz 1986, 1999; Bullen & Eyler 2010) tuotu esille tarve laadullisten mallien kehittämiseen, malleja ei ole kehitetty. Näin ollen on ymmärrettävää, ettei HR-laskenta pysty tukemaan SHRM:ää HR-prosessien välillisten tekijöiden kanssa parhaalla mahdollisella tavalla, koska HR-laskennasta puuttuu oikeanlaiset laadulliset mittaamismallit.

Luvussa 4.1 esiteltiin e-HRM yhtenä mahdollisena välineenä HR-laskennan ja SHRM:n yhteistyön kehityksessä. Vaikka e-HRM:n strateginen hyöty on pystytty todistamaan, teknologia itsessään tuo mukanaan omat haasteensa (Marler & Fisher 2012). Hempel (2004) tutki artikkelissaan HR-ammattilaisten teknologiaosaamista ja käyttöintoa. Tut-

kija tuli siihen tulokseen, että HR-ammattilaisten teknologiataidot eivät olleet riittävät e-HRM:n hyödyntämiseen. Tämän saman näkökulman toivat esille myös Marler ja Fisher (2012) pohtiessaan syitä hitaalle e-HRM-kehitykselle. Kun tähän vielä lisätään yrityksistä empiirisesti kerätty tieto siitä, että HR-laskentamalleja on vaikea käyttää osana organisaation laskentaprosesseja (Johanson 1998; Bullen & Eyler 2010), ei ole ihme, että e-HRM:n kehitys on hidasta.

Sekä HR-laskennan että SHRM:n tutkimuksen yhteydessä on keskusteltu ihmisten luokittelusta ja kohtelusta yrityksen hallinnoimina resursseina (Flamholtz 1986; Flamholtz et al. 2002; Cherian & Farouq 2013; Kaye 1999). Puhtaasti kustannus-hyötynäkökulmasta ei ole eroa sen suhteen, onko tarkastelun kohteena oleva resurssi kone vai ihminen. Lisäksi organisaatioiden pinttynyt näkemys siitä, että henkilöstö tuottaa ainoastaan kustannuksia, vaikeuttaa henkilöstöresursseja koskevien ajattelumallien muutosta. (Bowie & Werhane 2005, s. 41.) Asenne henkilöstöresursseja kohtaan onkin yksi niistä yhteisistä haasteista, joka liittyy sekä HR-laskentaan (Flamholtz 1986; Flamholtz et al. 2002) että strategiseen henkilöstövoimavarojen johtamiseen (Lengnick-Hall et al. 2009) ja vaikeuttaa välillisesti positiivisen vuorovaikutussuhteen kehittymistä.

Ihminen resurssina -ajatusmallin kehittyminen kulkee käsi kädessä henkisen pääoman arvostamisen nousun kanssa. HR-resurssit ja työntekijät ylipäättänsä kärsivät kuitenkin edelleen aliarvostuksesta (Ismail et al. 2010, s. 396). Kuten Lengnick-Hall et al. (2009, s. 81) toteavat, organisaatiot ovat vähitellen alkaneet ymmärtää henkilöstöresurssien arvoa strategisena kilpailuedun tuottajana. Kehitys on kuitenkin hidasta. HR-laskennassa henkilöstöresurssin organisatorinen arvo nähdään työntekijän mittaushetken työpanoksen tai tulevaisuuden työpanoksen suuruusena (Flamholtz 1986). Strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa on sen sijaan alettu hahmottaa henkilöstöresursseihin sitoutunutta aineetonta pääomaa laajemmin (Lengnick-Hall et al. 2009). Vaikka sekä henkilöstöresurssilaskenta että strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen pyrkivät siis molemmat optimoimaan organisaatioiden henkilöstöresurssien käyttöä, ennen kuin henkilöstöresurssien organisatorinen arvo ja sen muodostuminen ovat yksiselitteisiä, haasteet oikeanlaisen tiedon tuottamiseksi jatkuvat.

Sen lisäksi, että HR-laskennan kontekstissa henkilöstöresurssin arvo määritellään eri tavalla kuin SHRM:n kontekstissa, molemmissa on havaittavissa puutteita tehtyjen mitausten ja arviointien objektiivisuudessa. HR-laskennassa suurimmat haasteet liittyvät työntekijöiden työpanoksen ja työuran kestoon. Näitä on lähes mahdotonta määrittää täysin objektiivisesti, ja siksi kaikkiin HR-laskentamalleihin liittyykin subjektiivisuudesta johtuvaa epävarmuutta (Bontis et al. 1998; Steen et al. 2011). SHRM:n kohdalla objektiivisuushaasteet liittyvät mittauskohteiden valintaan, keskinäiseen vertailukelpoisuuteen sekä mitausten toistettavuuteen (Delery 1998; Rogers & Wright 1998). Lisäksi SHRM-tutkimusta vaivaavat metodologiset haasteet, jotka omalta osaltaan vaikeuttavat mittauskäytäntöjen tai muidenkin prosessien hyödyntämistä tutkimuskontekstin ulkopuolella (Lengnick-Hall et al. 2009; Jiang et al. 2013.)

## 5. PÄÄTELMÄT

Tämän viimeisen luvun tarkoituksena on tarkastella, onko työn alussa esitettyyn tutkimuskysymykseen onnistuttu vastaamaan. Lisäksi pohditaan työssä tehtyjä havaintoja ja saatuja tuloksia sekä sen objektiivisuutta. Koska työn metodina on integroiva kirjallisuuskatsaus, luvussa käsitellään myös käytettävissä ollutta aiempaa tutkimustietoa sekä henkilöstöresurssilaskennan, strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen että näiden yhteistutkimuksen näkökulmasta. Tämän luvun ja koko työn viimeisessä alaluvussa esitellään diplomityön tekoprosessin ja saatujen tulosten pohjalta heränneitä jatkotutkimusideoita.

### 5.1 Johtopäätökset

Tämän työn tavoitteena oli vastata seuraavaan tutkimuskysymykseen:

*Mitkä ovat henkilöstöresurssilaskennan hyödyt ja haasteet strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen kontekstissa?*

Tutkimuskysymykseen vastaaminen osoittautui haastavammaksi kuin etukäteen odotettiin. Vaikka HR-laskennasta ja strategisesta henkilöstövoimavarojen johtamisesta oli löydettävissä omissa konteksteissaan riittävästi tutkimusta työn teoreettisen viitekehyksen luomiseen, yhteistutkimuksen rajallisuus aiheutti tutkimusongelman ratkaisussa lähestymistavan muutoksen. Alun perin tarkoituksena oli yrittää löytää yhteistutkimusta ja peilata sitä teoreettisiin viitekehyksiin. Yhteistutkimuksen vähäisyyden vuoksi tutkimusongelmaa päädyttiin kuitenkin ratkaisemaan olemassa olevan yhteistutkimuksen lisäksi peilaamalla lukujen 2 ja 3 teorioita toistensa läpi. Vaikka tapa tuntui aluksi haastavalta, menetelmä toi työhön lisää syvyyttä. Haasteista huolimatta diplomityössä onnistuttiin löytämään tutkimusongelmaan erilaisia näkökulmia. Työn tulokset on koottu Taulukkoon 4.

**Taulukko 4. Tutkimuksen tulokset.**

Hyödyt	Haasteet
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Apu HR-tavoitteiden suunnitteluun ja niiden mittaamiseen (McKenzie &amp; Melling 2001; Vedd &amp; Kouhy 2005;</li> <li>• Erilaisten kyvykkyyksien yhdistäminen strategiatavoitteiden saavuttamiseksi (Vedd &amp; Kouhy 2005)</li> <li>• Henkilöstöresursseja koskevan sidosryhmäinformaation tuottaminen (Frederiksen &amp; Westphalen 1998)</li> <li>• Henkilöstöresurssien organisatorisen arvostuksen kasvu (MacMillian &amp; Schuler 1985; Toulson &amp; Dewe 2004)</li> <li>• Informaatiosysteemien kehittäminen (Bontis et al. 1999; Marler &amp; Fisher 2012)</li> <li>• Tuki henkilöstöresursseja koskeviin erilaisiin päätöksentekoprosesseihin (esimerkiksi kouluttaminen, allokointi) (Armstrong 1999; Vedd &amp; Kouhy 2001; Mayson &amp; Barena 2006)</li> <li>• Tuki tehokkaiden tiimien koaamiseen (Likert &amp; Bowers 1973; Flamholtz 1986; Vedd &amp; Kouhy 2005)</li> <li>• Tuki työntekijän työuran eri vaiheita koskevaan päätöksentekoon (Flamholtz 1986; Rutherford et al. 2003)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aikaperspektiivi ja periodivalinnat (Wilson 1995; Guilding et al. 2000)</li> <li>• Akateemisen maailman ja yrity maailman kohtaamishaasteet (Johanson 1999; Bavali &amp; Jokar 2013; Seal 2010)</li> <li>• Henkilöstöön resurssina liittyvät eettiset ja arvostukselliset tekijät (Flamholtz 1986; Flamholtz et al. 2002; Lengnick-Hall et al. 2009)</li> <li>• HR-ammattilaisten teknologiaosaaminen (Hempel 2004; Marler &amp; Fisher 2012)</li> <li>• Mittauksiin ja arvomäärittelyyn liittyvä subjektiivisuus (Bontis et al. 1998; Delery 1998; Rogers &amp; Wright 1998; Steen et al. 2011)</li> <li>• Oikeanlaisten (ei-rahallisten ja rahallisten) mittareiden löytäminen (Flamholtz 1986 ja 1999; Delery 1998; Bullen &amp; Eyler 2010)</li> <li>• Välillisten HR-prosessien monimutkaisuus (Batt 2002)</li> <li>• Yhteisten prosessien suunnittelu, implementointi ja toisen osapuolen prosessien ymmärtämiseen liittyvät haasteet (Armstrong 1999; Vedd &amp; Kouhy 2001 ja 2005)</li> </ul>

Kuten Taulukosta 4 on havaittavissa, HR-laskennan rooliin strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa liittyy paljon sekä hyötytekijöitä että haasteita. Ennen kuin päästään tutkimaan yksittäisen tekijän tasolla sen vaikutusta strategiseen henkilöstö-

voimavarojen johtamiseen, ei voida ottaa kantaa siihen, onko HR-laskennasta enemmän haittaa vai hyötyä SHRM:n näkökulmasta. Siksi onkin vain hyvä todeta, että tässä työssä onnistuttiin löytämään vastauksia tutkimusongelmaan useista eri näkökulmista. Toisin sanoen työn tulosten perusteella voidaan todeta, että HR-laskennalla on teorian valossa rooli strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa, mutta tämän roolin tyyppiin ei voida tämän tutkimuksen puitteissa ottaa kantaa.

Työn teoriapohjaa oli tarkoitus rakentaa seuraavien kysymysten avulla:

- *Mitä on henkilöstöresurssilaskenta?*
- *Miten henkilöstöresurssilaskenta näkyy organisaatioissa?*
- *Mitkä tekijät erottavat strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen muista johtamismalleista?*
- *Millainen on strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen organisatorinen rooli?*

Seuraavassa alaluvussa 5.2 tarkastellaan HR-laskennasta ja strategisesta henkilöstövoimavarojen johtamisesta aiemmin tehtyä tutkimusta. Tässä kohdassa voidaan silti todeta, että saatavilla oli riittävästi luotettavaa ja monipuolista aiempaa tutkimusta, jotta edellä esitettyihin kysymyksiin pystyttiin vastaamaan. Saatujen vastausten avulla onnistuttiin rakentamaan työlle kattava ja monipuolinen teoriapohja. HR-laskentaa ja SHRM:ää koskevista aiemmissa tutkimuksissa oli löydettävissä samanlaisia teemoja, mikä edesauttoi sitä, että molemmista teoriaosuuksista pystyttiin tekemään rakenteellisesti ja teemallisesti melko yhteneväiset. Tämä osaltaan auttoi aihepiirien peilaamista toistensa läpi synteisiä tehtäessä.

Huomionarvoista on se, että HR-laskennan organisatorista roolia koskevaa tutkimusta on saatavissa melko vähän. Tämä auttaa osittain ymmärtämään sitä, ettei myöskään HR-laskennan roolista strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa ole löydettävissä juurikaan tutkimusta. Onhan SHRM kuitenkin paljon spesifimpi käsite kuin organisaatio. Sen sijaan strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen tutkimuksesta ei ollut löydettävissä selityksiä siihen, miksei aiheita juurikaan ole tutkittu HR-laskennan näkökulmasta. Yksi mahdollinen selitys tutkimuksen puutteeseen on se, että strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa asioita mitataan useasti ei-taloudellisin mittarein. HR-laskennassa taas ei ole juurikaan kehitelty näitä ei-taloudellisia mittareita viimeisen 30 vuoden aikana, vaikka alan tutkijat ovat tuoneet ei-taloudellisten mallien ja mittareiden tärkeyden esille.

## 5.2 Tutkimuksen tarkastelu

Tässä työssä on perehdytty sekä henkilöstöresurssilaskennan että strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen tutkimukseen. Koska työn teoreettinen viitekehys on rakennettu näiden tutkimusten pohjalta ja koska tätä teoreettista viitekehystä on hyödynnetty

työn synteesiluvussa, on tarkoituksenmukaista tarkastella erikseen näitä tutkimusaloja ja aiemmin tehtyä tutkimusta. Lisäksi tässä luvussa tarkastellaan HR-laskennan ja SHRM:n yhteistutkimusta. Luvun viimeisessä alaluvussa pohditaan vielä diplomityön objektiivisuutta.

### 5.2.1 Henkilöstöresurssilaskenta

Henkilöstöresurssilaskennan tutkimusta tarkasteltaessa siitä on löydettävissä viisi vaihetta:

1. 1960–1966: HR-laskennan perusteiden luonti
2. 1967–1970: perustutkimus HR-mallien kehittämisestä
3. 1971–1977: HR-tutkimuksen kulta-aika, jolloin kiinnostus alaa kohtaan kuumimmillaan
4. 1978–1980: kiinnostuksen väheneminen HR-laskentaa kohtaan sekä akateemisessa että yritysmaailmassa
5. 1981–: kiinnostuksen herääminen uudelleen ja erityisesti 2000-luvulla keskittyminen yrityksissä käytettyjen HR-laskentamallien tutkimiseen ja tunnistamiseen. (Flamholtz et al. 2002, s. 948.)

Nämä viisi vaihetta olivat tunnistettavissa myös tämän työn HR-laskennan teoriaosuutta rakennettaessa. Erityisesti huomio kiinnittyi siihen, että saatavilla oleva perustutkimus on melko vanhaa. Esimerkiksi HR-kustannuksista henkilöstöresurssilaskennan kontekstissa ei ollut löydettävissä juuri mitään tutkimusta, jota olisi tehty 2000-luvulla. Tämä kertoo osittain siitä, että henkilöstöresurssien aiheuttamia kustannuksia käsitellään enemmän muun kustannuslaskennan näkökulmasta, koska monimutkaisten HR-kustannuslaskentamallien hyödyntäminen yritysmaailmassa on vaikeaa. Toisaalta HR-laskentaan liittyy vahvana ajatus siitä, että lähes kaikki HR-kustannukset ovat nähtävissä investointeina, mikä osaltaan myös selittää HR-kustannustutkimuksen vähäisyyttä.

HR-arvonlaskentamalleja on yritysmaailmassa sen sijaan hyödynnetty. Viime vuosina HR-laskentatutkimus (esimerkiksi Kumar & Lama 2014; Kaur et al. 2014) onkin keskittynyt tutkimaan ja havainnoimaan yritystasolla käytettäviä HR-arvolaskentamalleja. Tehty tutkimus ei ole johtanut ainakaan vielä muuhun kuin siihen, että tutkijat ovat havainneet Levin ja Schwartzin mallin (ks. luku 2.3.2) olevan eniten yritysmaailmassa hyödynnetty HR-arvonmäärittämis malli. HR-laskennan tutkimus ja alan tutkijat ovat tyytyneet jo olemassa oleviin malleihin, eikä uusia malleja ole kehitetty. Tämä on sääli, koska henkilöstöresurssien arvo ja merkitys organisaatioille ovat muuttuneet merkittävästi HR-laskentatutkimuksen alkuvuosista. Monet tutkimukset (Flamholtz 1986 ja 1999; Bullen & Eyler 2010) ovat myös tuoneet esille ei-rahallisten HR-arvonmäärittämislaskentamallien tarpeen, mutta tutkijat eivät silti ole innostuneet tällaisia malleja kehittämään.

Henkilöstöresurssilaskentatutkimusta leimaa vahvasti muutaman tutkijan dominanssi. Eric Flamholtzia voidaan pitää yhtenä merkittävimmistä ellei jopa merkittävimpanä HR-laskennan tutkijana. Tämä näkyy vahvasti myös muiden tekemissä tutkimuksissa. Lähes jokaisesta tässä työssä hyödynnetyistä tutkimuksesta oli löydettävissä jonkinlainen viite Flamholtzin tutkimuksiin. Lisäksi Flamholtz on itse julkaissut merkittäviä katselmusartikkeleita, joista viimeisimmän osakirjoittajana vuonna 2002. Flamholtz on myös kirjoittanut oikeastaan ainoan HR-laskentaa käsittelevän oppikirjan. Tämän työn HR-laskentaosuuden rakenne muodostuikin osittain juuri Flamholtzin vuonna 1986 julkaiseman ”Human Resource Accounting” -teoksen pohjalta. Huomionarvoista on myös se, ettei HR-laskennasta itsestään ole tehty juurikaan suomenkielistä tutkimusta. HR-laskentaa ei ole myöskään tutkittu suomalaisten yritysten kontekstissa. Tämä on siinä mielessä poikkeavaa, että muissa Pohjoismaissa, erityisesti Ruotsissa, HR-laskentaa on tutkittu paljonkin. Suomalainen HR-laskentatutkimus rajoittuu henkilöstötilinpäätökseen.

## 5.2.2 Strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen

Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen tutkimus on teemallisesti monipuolisempaa ja tuoreempaa kuin HR-laskennan tutkimus. Tämä tosin selittyy osittain sillä, että SHRM-tutkimusta on alettu tehdä vasta 1980-luvulla. Luvussa 3.2.2 esiteltiin SHRM-strategiamalleja. Koska aihetta käsiteltiin retrospektiivisesti, luku oli samalla katsaus SHRM-mallien kehityskulkuun. Strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen tutkimusta ja kehitystä on leimannut vahvasti strategiateoriajohdannaisuus, ja varsinkin resurssipohjaisen strategiaperspektiivin vaikutus SHRM:ään on ollut merkittävä (Lengnick-Hall et al. 2009; Jiang et al. 2013). RBV:n dominanssi tekee strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen strategiamallitutkimuksesta hieman yksipuolista.

Siinä missä HR-laskennan tunnettuus on melko vähäistä, strateginen henkilöstövoimavarojen johtaminen on paremmin tunnettu ja popularisoitu tutkimuskohde. Osittain tähän vaikuttaa varmasti se, että kyseinen ala koostuu itsessään kolmesta mielenkiintoisesta ja paljon tutkitusta aiheesta: strategiasta, henkilöstövoimavaroista ja johtamisesta. Aiheen tutkimuksellinen suosio toi lähdemateriaalien etsimiseen omat haasteensa. HR-laskentatutkimukset ovat lähes järjestäen laadukkaan oloisia, selkeitä ja metodologisesti uskottavia. SHRM-tutkimusten taso sen sijaan on paljon vaihtelevampi. Julkaisuihin ja niiden sisältöön piti suhtautua lähtökohtaisesti hyvin kriittisesti, ja ajoittain vaikeuksia tuotti löytää artikkelien punainen lanka. Koska tässä työssä oli tarkoitus hyödyntää ainoastaan SHRM:n näkökulmasta tehtyä tutkimusta, artikkeleita valittaessa oli oltava erityisen tarkkana, etteivät ne käsitelleet joko henkilöstöresurssistrategiaa, strategista johtamista tai henkilöstöresurssien johtamista.

Strategista henkilöstövoimavarojen johtamista on tutkittu organisaatioiden näkökulmasta enemmän kuin HR-laskentaa. Lisäksi SHRM:ää on tutkittu muun muassa tietojohtamisen (Ismail et al. 2010) ja innovoinnin (Chen & Huang 2009) näkökulmasta. Huo-

mionarvoista on kuitenkin se, että koska RBV-perspektiivi dominoi SHRM-strategiamalleissa, mittaamistutkimuksessa on keskitytty lähes yksinomaan ei-taloudellisiin mittareihin. Osittain näiden ei-taloudellisten mittareiden hyödyntämistä selittää varmasti se, että itse SHRM-prosessit ja niiden välilliset tekijät ovat vaikeasti tunnistettavissa ja melko tutkimuskontekstisidonnaisia. Taloudellisten mittareiden käyttö on haasteellista, jos ei tiedetä eikä tunnisteta mittaushaasteita.

Tässä työssä strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen teoriaosuus rakennettiin tarkoituksella imitoimaan mahdollisimman hyvin HR-laskentaluvun rakennetta. Vaikka luvussa 3 lähdemateriaaleina on käytetty ainoastaan tieteellisiä artikkeleita, muutamia alan teoksia selattiin pelkästään luvun rakenteen validiuden varmistamiseksi. Lukujen 2 ja 3 yhtenevän rakenteen tarkoituksena oli sekä auttaa ymmärtämään aiheita toistensa näkökulmasta että helpottamaan synteesiluvun tekoa.

### **5.2.3 Henkilöstöresurssilaskenta strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen kontekstissa**

Työn suurin haaste kohdattiin luvussa 4, jossa tarkastellaan henkilöstöresurssilaskennan roolia strategisen henkilöstövoimavarojen johtamisen kontekstissa. Tällaista tutkimusta ei ole juuri aiemmin tehty. Tutkimuksia oli jonkin verran löydettävissä HRM-kontekstissa, mutta tässä työssä on haluttu tietoisesti keskittyä SHRM:ään. Tutkimuksen rajausta jouduttiinkin tässä kohtaa hieman löysentämään, jotta pystyttiin hyödyntämään Veddin ja Koyhyn vuosien 2001 ja 2005 tutkimuksia johdon laskentatoimen ja strategisen henkilöstövoimavarojen yhteydestä. Lisäksi synteesiluvussa hyödynnettiin lyhyesti strategisesta johdon laskentatoimesta tehtyä tutkimusta. Kaikkia näitä tutkimustuloksia kuitenkin peilattiin luvussa 2 rakennettuun HR-laskennan teoreettiseen viitekehykseen, jotta työ pysyi alussa määritetyn rajauksen sisällä.

Aiemman tutkimuksen puute antaa tälle tutkimuksen tuloksille lisäarvoa. Koska valmista tutkimusta ei juuri ole, haasteena oli etsiä kahdesta eri teoriapohjasta tutkimuskysymyksen ratkaisun kannalta oleellista tietoa. Toisaalta yhteistutkimuksen puute oli alun perinkin perusteena tämän diplomityön teolle. Myös työn metodi, integroiva kirjallisuuskatsaus, tähtää siihen, että olemassa olevasta teoriasta löydetään juurikin tällaisia tutkimuksellisia aukkoja ja niitä täyttämällä luodaan uusia näkökulmia. Koska HR-laskennan ja SHRM:n yhteistutkimusta ei ole aiemmin tehty, tämän työn havainnot vievät aihepiiriin tutkimusta eteenpäin. Syitä yhteistutkimuksen vähyydelle pohdittiin luvussa 5.1.

Koska sekä HR-laskenta- että SHRM-tutkimukseen liittyy paljon haasteita, on hyvin epätodennäköistä, että yhteistutkimusta tehdään lähitulevaisuudessa. HR-laskennan teoreettisuus, käytännönläheisyyden puute ja laskentamallien lievä vanhanaikaisuus hidastavat yhteistutkimuksen tekemistä. Ennen kuin HR-laskentamallit päivitetään vastaa-



maan tieto-organisaatioiden tarpeita, poikkitieteellistä tutkimusta tästä aihepiiristä ei todennäköisesti tehdä.

#### 5.2.4 Objektiivisuus

Kuten jo aiemmin on todettu, tämä diplomityö on toteutettu kriittisenä, integroivana kirjallisuustutkimuksena. Integroiva kirjallisuustutkimus jättää työn tekijälle suuren vastuun aineiston valinnassa sekä sen analysoinnissa. Koska työssä ei ole empiiristä osiota, tekijän tutkimuksellista roolia ja sen vaikutusta saatuihin tuloksiin ei tarvitse pohtia. Sen sijaan työn tekijän roolia ja objektiivisuutta voidaan pohtia lähdemateriaalien valinnan ja analysoinnin kannalta. Objektiivisuuden suurimpana haasteena oli aiemmin tehdyn tutkimuksen ikä. Tekijän halu löytää molemmilta aloilta aivan uunituoretta tutkimusta johti ajoittain siihen, että vanhan mutta validin tutkimuksen arvostus kärsi. Työn tekijä kuitenkin tiedosti nopeasti oman ajatusmaailmansa kapeakatseisuuden ja reagoimalla tähän pystyi rakentamaan relevantit teoreettiset viitekehykset tuoreen tutkimuksen puutteesta huolimatta.

HR-laskentaa käsittelevistä artikkeleista oli melko helppo tunnistaa työn kannalta validit artikkelit, eikä löydettyjä tutkimuksia jouduttu juurikaan karsimaan. Artikkelit olivat pääasiassa tavoitteellisesti selkeitä, ja niihin oli löydettävissä viittauksia muista hyväksi havaituista artikkeleista. Sen sijaan strategista henkilöstövoimavarojen johtamista käsittelevän tutkimuksen kohdalla jouduttiin karsimaan artikkeleita enemmän. Sanahaut ja saadut tulokset eivät kohdanneet sisällöllisesti yhtä hyvin kuin HR-laskennan kohdalla. Artikkeleita piti käydä läpi määrällisesti enemmän, jotta työn kannalta relevantit artikkelit löytyivät. Karsinnassa pyrittiin olemaan systemaattisia ja kiinnittämään esimerkiksi huomiota lehtiin, joissa artikkelit oli julkaistu, sekä artikkelien metodologiaan ja argumentointiin.

Koska tällä diplomityöllä ei ole ulkopuolista toimeksiantajaa, tekijä sai itse määrittää työn tutkimusongelman. Se lisää tutkimustulosten luotettavuutta, sillä työssä ei ollut painetta löytää jotakin tiettyä ratkaisua asetettuun tutkimusongelmaan. Lisäksi työn tekijällä ei ollut juurikaan aiempaa teoreettista eikä käytännön kokemusta aihepiireistä, joten artikkeleita pystyttiin lukemaan ilman ennakkokäsityksiä. Se lisäsi varmasti työn objektiivisuutta.

### 5.3 Jatkotutkimus

Empiirinen osio olisi tuonut tälle diplomityölle lisäarvo syventämällä ja tarkentamalla saatuja tutkimustuloksia. Olisi ollut kiinnostavaa vertailla työn teoreettisia tuloksia empiirisesti tehdyn tutkimuksen tuloksiin. Deduktiivisessa tutkimuksessa myös yleensä pyritään juuri siihen, että ensin luodaan teoreettinen malli tai hypoteesi, joita sitten testataan käytännössä. Aikarajoitteiden vuoksi se ei kuitenkaan ollut mahdollista tässä

työssä, joten pidettäköön empiiristä tutkimusta tästä aihepiiristä tehtävän jatkotutkimuksen lähtökohtana.

Kuten työssä on jo useampaan kertaan todettu, henkilöstöresurssilaskennan roolia strategisessa henkilöstövoimavarojen johtamisessa ei ole juuri tutkittu. Näin ollen onkin itsestään selvää, että mikäli tämä teoreettinen aukko halutaan täyttää, aiheesta on tehtävä jatkotutkimusta. Tässä työssä tehdyn tutkimuksen avulla on pystytty tunnistamaan sekä HR-laskennan tuomia hyötyjä että haasteita strategiselle henkilöstövoimavarojen johtamiselle. Voidaan siis todeta, että HR-laskennalla on jonkinlainen rooli SHRM:n kontekstissa mutta roolin tyyppiin ei päästy tämän tutkimuksen puitteissa käsiksi. Siksi olisikin mielenkiintoista alkaa selvittää empiirisesti roolin tyyppiä organisaatioympäristössä. Samalla voitaisiin tukia sitä, miten tämän työn tulokset ovat verrattavissa yritysmaailmasta saatuihin tuloksiin, toisin sanoen, ovatko yritysmaailmasta löydettävät hyödyt ja haasteet linjassa teorian avulla tehtyihin löydöksiin.

Toinen mielenkiintoinen työn pohjalta herännyt empiirinen tutkimustarve liittyy organisaation eri toimintojen yhteistyöhön. Lähdemateriaalista oli havaittavissa, että laskenta-toimella ja HR-laskennalla on melko mitätön rooli strategian luonnissa. Olisikin tärkeää ymmärtää, mistä tämä johtuu, jotta asia voitaisiin korjata.

Tämän diplomityön tekijällä on suuri henkilökohtainen kiinnostus suomalaisten yritysten tapaan laskea ja mitata henkilöstöresursseja. Diplomityö paljastikin tutkimuksen puutteen suomalaisten organisaatioiden näkökulmasta, sillä tämän työn aihepiiristä ei ollut löydettävissä juurikaan suomalaisissa yrityksissä tehtyä tutkimusta. Siksi olisikin erittäin mielenkiintoista päästä haastattelemaan suomalaisten yritysten laskentatoimen ja henkilöstöpuolen työntekijöitä ja kartoittaa, miten henkilöstöresursseja mitataan. Tutkimusta voisi tehdä HR-laskennan näkökulmasta. Koska HR-laskentamallien tuominen yritysmaailmaan on haastavaa, olisi mielenkiintoista havainnoida, miten tässä työssä esitellyt HR-laskentamallit ovat löydettävissä suomalaisista organisaatiosta.

## LÄHTEET

- Academy of Human Resource Development (AHRD). 2005. Writing integrative literature reviews: Guiding and examples. *Human Resource Development Review*. Vol. 4. ss. 356–367.
- Ahmad, S. 2013. Paradigms of quality of work life. *Journal of Human Values*. Vol. 19 (73). ss. 73–82.
- Ahonen, G. 1998. Henkilöstötilinpäätös –yrityksen ikkuna menestykselliseen tulevaisuuteen. Jyväskylä, Gummerus Kirjapaino Oy. 178 s.
- Aldisert, L.M. 2002. Valuing people: How human capital can be your strongest asset. Dearborn Trade Publishing. 230 s.
- Armstrong, P. 1989. Limits and possibilities of HRM in an age management accountability. *New Perspectives on Human Resource Management*. ss. 154–166.
- Armstrong, P. 1995. Accountancy and HRM. *Human Resource Management*. ss. 142–163.
- Atkinson, A.A., Kaplan, R.S. & Young, M.S., 2004. Management accounting. 4<sup>th</sup> edition. Pearson Prentice Hall. 598 s.
- Barcons-Villadell, C. & Moya-Gutierrez, S. 1999. Human resource accounting. *International Advances in Economic Research*. Vol. 5 (3). ss. 386–394.
- Barney, J. 1991. Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*. Vol. 17 (1). ss. 99–120.
- Barney, J.B. & Wright, P.M. 1998. On becoming a strategic partner: The role of human resources in gaining competitive advantage. *Human Resource Management*. Vol. 37 (1). ss. 31–46.
- Batt, R. 2002. Managing customer services: Human resource practices, quit rates, and sales growth. *Academy of Management Journal*. Vol. 54. ss. 695–717.
- Bavali, E. & Jokar, I. 2014. A new approach for measuring human resource accounting. *Management Science Letters*. Vol. 4. ss. 335–340.
- Belkaoui, A.R. 1995. Accounting theory. 3<sup>rd</sup> edition. Academic Press Limited. 539 s.
- Bontis, N. 2001. Assessing knowledge assets: A review of the models used to measure intellectual capital. *International Journal of Management Reviews*. Vol. 3 (1). ss. 41–60.
- Bontis, N., Dragonetti, N.C., Jacobsen, K. & Roos, G. 1999. The knowledge toolbox: A review of the tools available to measure and manage intangible resources. *European Management Journal*. Vol. 17 (4). ss. 391–402.
- Bowie, N.E. & Werhane, P.H. 2005. Management ethics. Blackwell Publishing. 159 s.
- Boxall, P. & Macky, P. 2008. Research and theory on high-performance work systems: progressing the high-involvement stream. *Human Resource Management Journal*. Vol. 19 (1). ss. 3–23.
- Boxall, P. 1992. Strategic human resource management: Beginnings of a new theoretical sophistication?. *Human Resource Management Journal*. Vol. 2 (3). ss. 60–79.

- Bratton, J. 2013. Strategic human resource management. 34 s.
- Brown, A., Charlwood, A. & Spencer, D.A. 2012. Not all that it might seem: Why job satisfaction is worth studying despite it being a poor summary measure of job quality. *Work, Employment & Society*. Vol. 26 (6). ss. 1007–1018.
- Brummer, R.L., Flamholtz, E.G. & Pyle, W.C. 1968. Human resource management– A challenge for accountants. *The Accounting Review*. Vol. 43 (2). ss. 217–224.
- Bullen, M.L. & Eyler, K.-A. 2010. Human Resource Accounting and International Developments: Implications for Measurement of Human Capital. *Journal of International Business and Cultural Studies*. ss. 1–16.
- Bullen, M.L. 2007. Human resource accounting: A useful tool for measurement and management in organizations. *Leadership and Organizational Management Journal*. ss. 85–103.
- Butler, J.E., Ferris, G.R. & Napier, N.K. 1991. *Strategy and human resource management*. South-Western Publishing Company. 306 s.
- Chen, C.-J. & Huang, J.-W. 2009. Strategic human resource practices and innovation performance. – The mediating role of knowledge management capacity. *Journal of Business Research*. Vol. 62. ss. 104–114.
- Cherian, J. & Farouq, S. 2013. A review of human resource accounting and organizational performance. *International Journal of Economics and Finance*. Vol. 5 (8). ss. 74–83.
- Collins, C.J. & Clarke, K.D. 2003. Strategic human resource practices, top management team social networks, and firm performance: The role of human resource practices in creating organizational competitive advantage. *Academy of Management Journal*. Vol. 46 (6). ss. 740–751.
- Davidove, E.A. & Schroeder, P.A. 1992. Demonstrating ROI of training. *Training and Development*. Vol. 46 (8).
- Delery, J.E. & Doty, H.D. 1996. Modes of theorizing in strategic human resources management: Tests of universalistic, contingency, and configurational performance prediction. *Academy of Management Journal*. Vol. 39 (4). ss. 802–835.
- Delery, J.E. 1998. Issues of fit in strategic human resource management: Implications for research. *Human Resource Management Review*. Vol. 8 (3). ss. 289–309.
- Dyer, L. & Reeves, T. 1995. Human resource strategies and firm performance: What do we know and where do we need to go?. *The International Journal of Human Resource Management*. Vol. 6 (3). ss. 656–670.
- Eronen, A. 1997. *Henkilöstön osaaminen yrityksen taseeseen*. Helsinki, Taloustieto Oy.
- Eronen, A. 1999. *Henkilöstöinformaatio ja yrityksen arvo*. Elinkeinoelämän Tutkimuslaitos, sarja B 149, Helsinki. 102 s.
- Evans, P. 1986. The strategic outcomes of human resource management. *Human Resource Management*. Vol. 25 (1). ss. 149–167.
- Finlex. 2015. Kirjanpitolaki. Saatavissa:  
<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336>. [Viitattu 30.4.2015]

- Fisher, S.R. & White, M.A. 2000. Downsizing in a learning organization: Are there hidden costs? *Academy of Management Review*. Vol. 25 (1). ss. 244–251.
- Flamholtz, E.G. 1971. A model for human resource valuation: A stochastic process with service rewards. *Accounting Review*. Vol. 4. ss. 253–267.
- Flamholtz, E.G. 1986. *Human Resource Accounting*. 2<sup>nd</sup> edition. Jossey-Bass Publishers. 389 s.
- Flamholtz, E.G. 1999. *Human Resource Accounting*. 3rd edition. Springer Publisher. 390 s.
- Flamholtz, E.G., Bullen, M.L. & Hua, W. 2002. Human Resource Accounting: A historical perspective and future implications. *Management Decision*. Vol. 40 (10). ss. 947–954.
- Formbrum, C., Tichy, N. & Devanna, M. 1984. *Strategic human resource management*. John Wileys and Sons, Inc.
- Frederiksen, J.V. & Westphalen, S-A. 1998. Human resource accounting: Interests and conflicts. A discussion paper. European Centre for Development of Vocational Training, Greece. 63 s.
- Green, K.W., Wu, C., Whitten, D. & Medlin, B. 2006. The impact of strategic human resource management on firm performance and HR professionals' work attitude and work performance. *International Journal of Human Resource Management*. Vol. 17 (4). ss. 559–579.
- Guiliding, C., Cravens, K.S. & Tayles, M. 2000. An international comparison of strategic management accounting practices. *Management Accounting Research*. Vol. 11. ss. 113–135.
- Gupta, D., K. 1994. The Jaggi-Lau model of human resource accounting revisited. *Journal of Management*. Vol. 23.
- Halkias, J. & Panayotopoulou, L. 2003. Chief executive personality and export involvement. *Management Decision*. Vol. 41 (4). ss. 340–349.
- Hambrick, D. & Fredrickson, J. 2005. Are You Sure That You Have a Strategy?. *Academy of Management Executive*. Vol. 19 (4). ss. 51–62.
- Hansen, F. 2007. A home for HR metrics. *Workforce Management*. Vol. 86 (2). ss. 10–11.
- Hempel, P.S. 2004. Preparing the HR profession for technology and information work. *Human Resource Management*. Vol. 43 (2&3). ss. 163–177.
- Hirsjärvi, S., Remes P. & Sajavaara, P. 2007. Tutki ja kirjoita. 13. painos. Helsinki, Kustannusosakeyhtiö Tammi Oy. 448 s.
- Huselid, M.A. 1995. The impact of human resource management on turnover, productivity and corporate financial performance. *Academy of Management Journal*. Vol. 38. ss. 635–672.
- Huselid, M.A., Jackson, S.E. & Schuler, R.S. 1997. Technical and strategic human resource management effectiveness as determinants of firm performance. *The Academy of Management Journal*. Vol. 40 (1). ss. 171–188.

- Immonen, E. 1999. Henkilöstötilinpäätös ja yrityksen kokonaistase. Kotka, Tiliaktiiva Oy.
- Ismail, W.K.W., Rosmini, O. & Bidmeshgipour, M. 2010. The relation of strategic human resource practices with firm performance: Considering the mediating role of resource based view. *Journal of Asia Pacific Studies*. Vol. 1 (3). ss. 395–420.
- Jaggi, B. & Lau, H., S. 1974. Toward a model for human resource valuation. *The Accounting Review*. Vol. 4. ss. 253–267.
- Jiang, K., Takeuchi, R. & Lepak, D., P. 2013. Where do we go from here? New perspectives on the Black Box in strategic human resource management research. *Journal of Management Studies*. Vol. 50 (8). ss. 1448–1480.
- Johanson, U. 1999. Why the concept of human resource costing and accounting does not work: A lesson from seven Swedish cases. *Personnel Review*. Vol. 28 (1/2). ss. 91–107.
- Kamoche, K. 1996. Strategic human resource management within a resource-capability view of the firm. *Journal of Management Studies*. Vol. 33 (2). ss. 213–233.
- Kaur, S., Raman, V.A. & Singhania, M. 2014. Human resource accounting disclosure practices in Indian company. *Vision: The Journal of Business Perspective*. Vol. 18 (3). ss. 217–235.
- Kaye, L. 1999. Strategic human resource management in Australia: The human cost. *International Journal of Manpower*. Vol. 20 (8). ss. 577–587.
- Kotter, J.P. 1990. *A force for change: How leadership differs from management*. New York, Free Press. 192 s.
- Kumar, P. & Lama, S. 2014. The intricacies of Human Resource Accounting (HRA): A critical evaluation. *International Journal of Innovative Research & Studies*. Vol. (3). ss. 636–653.
- Lado, A.A. & Wilson, M.C. 1994. Human resource systems and sustained competitive advantage: A competency-based perspective. *Academy of Management Review*. Vol. 19 (4). ss. 699–727.
- Lama, S. 2012. Rationalizing the importance of HRA in the modern management area. *Journal of Management*. ss. 26–34.
- Langfield-Smith, K. 2008. Strategic management accounting: How far have we come in 25 years?. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. Vol. 21 (2). ss. 204–228.
- Lengnick-Hall, C.A. & Lengnick-Hall, M.L. 1988. Strategic human resource management: A review of the literature and a proposed typology. *The Academy of Management review*. Vol. 13 (3). ss. 454–470.
- Lengnick-Hall, M.L., Lengnick-Hall, C.A., Andrade, L.S. & Drake, B. 2009. Strategic human resource management: The evolution of the field. *Human Resource Management Review*. Vol. 19. ss. 64–85.
- Lev, B. & Schwartz, A. 1971. On the use of the economic concept of human capital in financial statements. *The Accounting Review*. Vol. 1. ss. 103–111.

- Likert, R. & Bowers, D., G. 1973. Improving the accuracy of P/L reports by estimating the change in Dollar value of the human organization. *Michigan Business Review*. Vol. 3. ss. 15–24.
- Lönnqvist, A., Kujansivu, P. & Antola, J. 2005. *Aineettoman pääoman johtaminen*. Helsinki, JTO-Palvelut Oy. 252 s.
- MacMillian, I.C. & Schuler, R.S. 1985. Gaining a competitive edge through human resources. *Personel*. Vol. 62 (4). ss. 24–29.
- Madhumalathi, R, George, L. & Madhumathi, T., K. 2014. A study on human resource accounting in corporate sectors. *International Journal of Organizational Behaviour & Management Perspectives*. Vol. 3 (1). ss. 717–722.
- Marler, J.H. & Fisher, S.L. 2012. An evidence-based review of e-HRM and strategic human resource management. *Human Resource Management Review*. Vol. 23. ss. 18–36.
- Mayson, S. & Barena, R. 2006. The “science” and “practice” of HRM in small firms. *Human Resource Management Review*. Vol. 16. ss. 447–455.
- McKenzie, J.L. & Melling, G.L. 2001. Skills-based human capital budgeting: A strategic initiative, not financial exercise. *Cost Management*. Vol. 15 (3).
- Mintzberg, H. 1990. The Design School: Reconsidering the basic premises of strategic management. *Strategic Management Journal*. Vol. 11. ss. 171–195.
- Moore, R. 2007. Measuring how ‘human capital’ appreciates in value over time. *Plant Engineering*. Vol. 61. (4).
- Morse, W.J. 1974. Toward a model for human resource valuation: A comment. *Faculty Working Papers, College of Commerce and Business Administration, University of Illinois*.
- Nixon, B. & Burns, J. 2012. The paradox of strategic management accounting. *Management Accounting Research*. Vol. 23. ss. 229–244.
- Northouse, P., G. 2010. *Leadership: Theory and Practice*. 5<sup>th</sup> edition. Sage Publications, Inc. 435 s.
- Otala, L. & Ahonen, G. 2005. *Työhyvinvointi tuloksentekijänä*. Toinen uudistettu painos, Juva, WS Bookwell Oy. 282 s.
- Porter, M. 1980. *Competitive strategies*. New York, Free Press. 396 s.
- Porter, M. 1985. *Competitive advantage*. New York, Free Press. 557 s.
- Porter, M., 1979. How Competitive Forces Shape Strategy. *Harvard Business Review*. Vol. 57 (2), ss. 137–145.
- Porter, W.L. & Lawler, E.E. What job attitudes tell about motivation. 2000. *Harvard Business Scholl Review*.
- Prahalad, C.K. & Hamel, G. 1990. The core competence of the corporation. *Harvard Business Review*. Vol. May–June. ss. 78–90.
- Rogers, E.W. & Wright, P.M. 1998. Measuring organizational performance in strategic human resource management: Problems, prospects and performance information markets. *Human Resource Management Review*. Vol. 8 (3). ss. 311–331.

- Rutherford, M.W., Buller, P.F. & McMullen, P.R. 2003. Human resource management problems over the life cycle of small to medium-sized firms. *Human Resource Management*. Vol. 42 (4). ss. 321–335.
- Saari, L.M. & Judge, T.A. 2004. Employee attitudes and job satisfaction. *Human Resource Management*. Vol. 43. (4). ss. 395–407.
- Sahavirta, V. 1997. Tilinpäätösinformaatio sijoittajan näkökulmasta. Henkilöstötilinpäätösseminaari, Helsinki, 1997, Rator Oy.
- Schuler, R.S. & Jackson, S.E. 1987. Linking competitive strategies with human resource practices. *The Academy of Management Executives*. Vol. 1 (3). ss. 207–219.
- Seal, W. 2010. Management accounting and the challenge of strategic focus. *Management Accounting Research*. Vol. 21 (2). ss. 95–109.
- Sharma, C.S & Lama, S. 2014. A critical evaluation of measuring the immeasurable: Human Resource Accounting (HRA). *The International Journal of Business & Management*. Vol. 2 (3). ss. 22–28.
- Steen, A., Welch, D. & McCormack, D. 2011. Conflicting conceptualizations of human resource accounting. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*. Vol. 15 (4). ss. 299–312.
- Stogdill, R.M. 1974. *Handbook of leadership: A survey of theory and research*. New York, Free Press. 1149 s.
- Strohmeier, S. 2007. Research in e-HRM: Review and implications. *Human Resource Management Review*. Vol. 17 (1). ss. 19–37.
- Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö (SAK). 2015. Irtisanoutumisia, lomautuksia ja YT-neuvotteluja 2006-2014. Saatavissa: <http://www.slideshare.net/SAKkalvot/irtisanomisia-lomautuksia-ja-ytneuvotteluja-20062011?related=1>. [Viitattu 29.5.2015].
- Taloussanomat. 2015. Taloussanakirja. Saatavissa: <http://www.taloussanomat.fi/porssi/sanakirja/termi/Henkil%F6st%F6tilinp%E4%E4t%F6s/>. [Viitattu 5.5.2015].
- Tollington, T. & El-Tawy, N. 2010. Exploring the HRM/accounting interface on human assets. The case for artifact-based asset recognition criteria. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*. Vol. 14 (1). ss. 28–47.
- Toulson, P.K. & Dewe, P. 2004. HR accounting as a measurement tool. *Human Resource Management Journal*. Vol. 14 (2). ss. 75–90.
- Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2009. *Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi*. Helsinki, Kustannusosakeyhtiö Tammi Oy. 175 s.
- de Vaus, D. 2001. *Research Design in Social Research*. 1<sup>st</sup> edition. London, Sage Publication. 296 s.
- Vedd, R. & Kouhy, R. 2001. Management accounting and strategic human resource management: A UK/Canadian comparative analysis. *The Journal of Applied Accounting Research*. Vol. 6 (2). ss. 90–120.



- Vedd, R. & Kouhy, R. 2005. Interface between management accounting and strategic human resource management: Four grounded theory case studies. *The Journal of Applied Accounting Research*. Vol. 7 (3). ss. 117–153.
- Way, S.A. & Johnson, D.E. 2005. Theorizing about the impact of strategic human resource management. *Human Resource Management Review*. Vol. 15 (1). ss. 1–19.
- Wernerfelt, B. 1984. A resourced-based view of the firm. *Strategic Management Journal*. Vol. 5 (2). ss. 171–180.
- Whittemore, R. 2008. Rigour in integrative reviews. *Reviewing Research Evidence for Nursing Practice*. ss. 149–156.
- Wilson, R.M.S. 1995. *Strategic management accounting*. Issues in Management Accounting, 2<sup>nd</sup> edition. London, Prentice Hall. 402 s.
- Wright, P.M., Dunford, B.B. & Snell, S.A. 2001. Human resources and the resource-based view of the firm. *Journal of Management*. Vol. 27. ss. 701–721.
- Wright, P.M. & McMahan, G.C. 1992. Theoretical perspectives for strategic human resource management. *Journal of Management*. Vol. 18 (2). ss. 295–320.
- Wright, P.M., McMahan, G.C. & McWilliam, A. 1994. Human resource and sustained competitive advantage: A resourced-based perspective. *International Journal of Human Resource Management*. Vol. 5 (2). ss. 301–326.